

FACULTÉ DE DROIT DE L'UNIVERSITÉ DE PARIS

LES - APPLICATIONS ACTUELLES
DE
L'IMPOT PROGRESSIF

THÈSE POUR LE DOCTORAT

(Sciences Politique et Economique)

Présentée et soutenue le Vendredi 29 Mai 1908, à 2 heures 1/2

PAR

Yevtimié DIONNLITCH

Diplômé de l'Ecole des Sciences politiques

Président : M. TRUCHY, professeur

Suffragants { MM. FERNAND FAURE, professeur
PERREAU, professeur

PARIS

BONVALOT-JOUE, Éditeur

15, Rue Racine, 15

1908

THÈSE
POUR
LE DOCTORAT



Digitized by the Internet Archive
in 2026

FACULTÉ DE DROIT DE L'UNIVERSITÉ DE PARIS

LES APPLICATIONS ACTUELLES
DE
L'IMPOT PROGRESSIF

THÈSE POUR LE DOCTORAT

(Sciences Politique et Economique)

Présentée et soutenue le Vendredi 29 Mai 1908, à 2 heures 1/2

PAR

Yevtimié DIONNLITCH

Diplômé de l'Ecole des Sciences politiques

Président : M. TRUCHY, professeur

Suffragants { MM. FERNAND FAURE, professeur
PERREAU, professeur



PARIS

BONVALOT-JOUE, Éditeur

15, Rue Racine, 15

—
1908

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

INTRODUCTION

On trouvera certainement que le titre et le contenu de cette modeste étude jurent ensemble — et, cela non à tort. Nous tenons à le dire tout au commencement afin d'éviter au lecteur toute désillusion, mais nous tenons en même temps à en donner la raison.

Cette raison est double. Elle tient d'abord à ce que le terme « applications » est assez élastique pour laisser une latitude suffisante au choix de la matière qu'on juge utile de figurer sous ce titre. Nous avons entendu par étude des « applications de l'impôt progressif » l'analyse des voies et moyens par lesquels la progression est réalisée dans quelques impôts d'un certain nombre de pays d'Europe — autrement dit, l'étude *des procédés techniques* de la progression dans l'impôt — en nous bornant aux impôts directs périodiques ; nous y avons ajouté ce qui sera expliqué sous le titre : « Effets de la progression sur la répartition ». Si on assigne au terme « application » un sens plus large, on sera fondé à trouver par trop

étroit le cadre de cette étude. Même entendue comme nous l'avions fait, l'étude des applications de l'impôt progressif ne laisse pas d'offrir de nombreuses difficultés, par moment même insurmontables, faute de documents. Ces difficultés — dont on se rendra compte, nous l'espérons, à la simple lecture de ce qui suivra — nous ont empêché d'exécuter *au moment voulu* le plan que nous nous étions tracé.

Placé par les circonstances dans l'alternative ou d'ajourner *sine die* l'achèvement de ce difficile travail ou d'en présenter des fragments, nous avons opté pour cette dernière avec l'espoir que des jours meilleurs permettront de le compléter. Cette étude n'est en effet qu'un extrait de notre ouvrage, sur l'étendue duquel il permet de se faire une idée. Cet extrait porte sur l'Income-tax, les impôts sur le revenu, sur la fortune du Canton de Bâle-Ville, et, enfin sur l'Einkommensteuer prussienne. Le défaut d'unité est manifeste, et c'est la seconde raison qui permet de trouver le titre de cette étude en désaccord avec son contenu. Ce défaut est même à un certain point de vue aggravé par ce fait qu'aucun de ces impôts n'est assez complètement étudié, pour qu'on puisse y voir une étude composée de trois monographies dont chacune forme un tout achevé. Cela s'explique par ce fait que chacun de ces impôts ne rentraient dans notre étude qu'en tant que progressif, chacun d'eux étant en effet destiné

à illustrer un procédé particulier de la réalisation de la progression.

Pour appuyer cette explication et pour atténuer le défaut d'unité en faisant comprendre le lien intrinsèque qui relie les trois chapitres, consacrés aux trois pays différents nous extrayons quelques pages de notre étude inachevée — pages placées au premier chapitre de la seconde (1) partie et destinées à faciliter l'analyse et la comparaison des tarifs progressifs. Ce chapitre est intitulé :

Considérations préalables sur les procédés pour la réalisation de la progression dans l'impôt

Nous la présentons en grande partie et sans aucune modification.

1. Les procédés usités dans les différentes législations pour la réalisation de la progression dans l'impôt sont très nombreux et d'une variété qui ne laisse pas d'être pittoresque. Bien que rien n'empêche d'en imaginer de nouveaux, aussi ingénieux et peut-être encore plus ingénieux, leur étude n'est pas dépourvue d'intérêt. D'abord, on arrive en les étudiant à connaître le stade où se sont arrêtés dans les voies

1. La première partie était purement théorique, c'est-à-dire consacrée à la fixation de la notion de l'impôt progressif, et à l'exposé des théories justificatives ou explicatives de la progression dans l'impôt.

de la progression les différents pays qui la pratiquent.

On peut ensuite par cette étude se faire une idée de la portée qu'ont eu sur l'esprit des différents législateurs les reproches communément adressés à la progression dans l'impôt. Ses adversaires l'accusaient en effet d'être arbitraire et d'avoir la confiscation pour aboutissement logique.

Chaque procédé, en outre, a ses défauts propres et ses propres mérites qu'il importe de connaître pour les éviter ou pour s'en servir en connaissance de cause, le cas échéant. Il y a, par exemple, des procédés qui se recommandent lorsqu'on veut agir franchement, ouvertement ou du moins avoir l'air d'agir de la sorte. Il s'en impose ou se recommande d'autres, si, pour des raisons pas toujours avouables, mais souvent fort puissantes, on juge utile, sinon de dissimuler la vérité, du moins de tranquilliser certaines appréhensions. Tel procédé produit la progression régulière, logiquement ordonnée, d'une nature déterminée. Tel autre une progression irrégulière, pèchant contre la logique, sans caractère spécifiable. L'un offre plus, l'autre moins, ou pas du tout de facilités de calcul des cotes aussi bien pour les contribuables que pour les agents du fisc. Tant de raisons et d'autres encore qui apparaîtront mieux au cours de cette étude — et tout particulièrement à l'occasion de ce que nous appelons le déplacement

vertical et horizontal des charges — nous semblent justifier aussi bien l'analyse étendue qui est faite de chacun de ces procédés que la classification adoptée des impôts étudiés, d'après les procédés mêmes par lesquels ils sont rendus progressifs. C'est à l'analyse et au groupement de ces procédés qu'est consacré ce chapitre.

2. La base pour le calcul des parts individuelles d'impôts ou la base de répartition, ces parts individuelles ou les cotes et enfin, le rapport entre les bases et leur cotes respectives, rapport le plus souvent exprimé sous la forme de taux, tels sont les trois éléments nécessaires de tout impôt. Ces éléments sont indissolublement liés entre eux de sorte que tout changement imprimé à l'un d'eux, se répercute immédiatement sur les deux autres. Les taux uniformes caractérisent la proportionnalité, les taux variables qui vont en croissant avec la croissance de la base de répartition caractérisent la progressivité. Il est dès lors manifeste que, pour transformer un impôt proportionnel en un impôt progressif ou du moins en impôts aux taux variables dans le sens conforme aux exigences de la progression (1) le législateur peut s'attaquer à l'un quelconque de ces éléments en leur faisant subir les changements appro-

1. Allusion est faite à la distinction entre les impôts *dégressifs* (plusieurs conceptions progressionnels), exemption du minimum d'existence.

priés à cette fin. Il en résulte que les procédés techniques peuvent être groupés sous l'une des rubriques suivantes.

a) Progression résultant de certaines modifications faites à la base de répartition.

b) Progression réalisée directement par les variations des taux.

c) Progression résultant des modifications faites sur les cotes proportionnelles.

Ces trois procédés peuvent être appelés *primaires*. Au sein de chacun d'eux les modalités variant à l'infini sont possibles, mais du moment qu'on les a présentes à l'esprit, on arrive assez aisément à retrouver la cause et à se rendre compte de la marche (1) de la progression dans tout impôt tout au moins dans ceux dont nous avons eu à nous occuper ici.

Les combinaisons variées de ces trois procédés sont possibles et pratiquées même ; il en sera donné quelques exemples tirés des législations existentes. Ici, il faut se borner aux quelques explications relatives aux procédés primaires.

3. A. — *Progression résultant de certaines modifications faites à la base de répartition*

5. Supposons que ce soient les revenus indivi-

1. C'est pour cette raison que nous préférons cette classification à celle de M. de Cernville, *op. cit.*, p. 157 bien que celle-ci soit admise par MM. Nitti, Stourm, Pierre Char-ton, Mably.

duels qui servent de base de répartition et n'en prenons en considération que trois, au montant de 5.000, 10.000 et 20.000 francs. En les considérant imposés proportionnellement au taux de 5 o/o, on a 1.750 francs comme produit de l'impôt prélevé sur eux ; 250 francs sur le premier, 500 francs sur le second et 1.000 sur le troisième.

Si une loi quelconque, tout en stipulant un taux uniforme par exemple de 8 o/o, stipulait en même temps qu'une somme de 4.375 serait déduite de chaque revenu et que le taux ne serait appliqué qu'au surplus, l'impôt cesserait d'être proportionnel, comme le montre le schéma suivant :

Revenus	Déductions	Restes après déduc.	Taux formel	Impôt	Taux réel
5.000	4.375	625	8 o/o	50	1 »
10.000	4.375	5.625	8 o/o	450	4,5 »
20.000	4.375	15.625	8 o/o	1.250	6,25 o/o

Bien que le taux formel (1) reste uniforme (8 o/o) les taux effectifs représentent une échelle progressive (1, 4,5, 6,25), l'impôt est donc progressif ou du moins n'est plus purement proportionnel. S'il y a

Son véritable caractère est discuté plus loin, à propos d'un impôt du canton de Neuchâtel.

1. Voir à la page 34, note de cette étude, la distinction entre les taux formels, apparents d'un côté, réels, effectifs de l'autre côté.

progression elle est réalisée par voie de la déduction *générale d'une somme fixe et uniforme*.

La déduction est *générale*, car elle est applicable à tous les revenus quel qu'en soit le montant ; elle peut cependant être *partielle* ou limitée aux revenus ne dépassant pas un chiffre déterminé.

La somme à déduire est *fixe* (1), dans ce sens que c'est son montant *absolu* qui est déterminé ; cela peut cependant être le montant *relatif*, une quote-part spécifiée du revenu qui doit subir la déduction : celle-ci serait alors *proportionnelle*.

La somme à déduire est *uniforme*, c'est-à-dire la même pour tous les revenus, elle peut être *variable*, croître ou diminuer avec les revenus qui ont à subir la déduction.

Les changements des caractères de la déduction et des sommes à déduire peuvent avoir lieu simultanément : d'où huit combinaisons possibles, huit espèces de déductions qu'il est intéressant de *passer* brièvement en revue, tout en laissant en suspens la *question de savoir* si c'est le véritable caractère de la progressivité qu'elle imprime à l'impôt.

a) Déduction *générale d'une somme fixe et uniforme*. C'est le cas représenté dans le schéma précédent.

1. Nous donnons au terme *fixe* le même sens qu'il a dans le « droit fixe » de la patente française.

b) *Déduction générale* d'une somme *fixe* et *variable*. Les variations de la somme fixe à déduire peuvent être dirigées dans deux sens opposés : soit dans le sens de croissance, soit dans le sens de décroissance, l'un et l'autre parallèles à l'accroissement du revenu. Il y a pourtant lieu de remarquer que dans le cas de croissance de la somme à déduire, une condition doit être remplie pour qu'il en résulte une variation des taux conforme aux exigences de la progression ; c'est que la vitesse de cette croissance doit être *plus faible* que celle de l'accroissement des revenus, car ce serait la proportionnalité, si les vitesses étaient *égales*, ou la régressivité, si la vitesse des sommes à déduire *était* plus accélérée que celle des revenus.

Les deux schémas qui suivent montrent comment la même somme d'impôt (1750) (1) peut être répartie d'après l'une ou l'autre modalité de la déduction générale d'une somme fixe et variable.

Revenus	Déductions	Restes	Taux formels	Impôt	Taux réels
—	—	—	—	—	—
5.000	4.000	1.000	7 0/0	70	1,4 0/0
10.000	3.000	6.500	7	455	4,55
20.000	2.500	17.500	7	1.225	6,125

1. Il est à remarquer que dans tous les exemples, il s'agit de la même somme d'impôt et des mêmes revenus. Les schémas ne représentent pourtant pas les seules possibilités.

C'est le cas des déductions décroissantes.

5.000	4.300	700	10 o/o	70	1,4 o/o
10.000	5.450	4.550	10	455	4,55
20.000	7.775	12.225	10	1.225	6,125

C'est le cas des déductions croissantes.

c) La déduction générale d'une *quote-part uniforme* n'a certainement pas pour effet de transformer un impôt proportionnel en un impôt à taux variable ; il conserve son caractère primitif, mais il ne s'ensuit pas que cette espèce de déduction soit sans aucune valeur pratique. Elle peut trouver sa raison d'être dans certains impôts spéciaux pour réaliser la discrimination des revenus. En déduisant deux dixièmes de chacun de nos trois revenus et en appliquant au surplus le taux de 6,25 o/o, on obtient le même résultat qu'en appliquant le taux de 5 o/o à l'intégralité de chaque revenu.

d) La déduction d'une *quote-part variable* ne pourrait engendrer la progression qu'autant que cette variation s'opère dans le sens de décroissance parallèle à l'augmentation des revenus, car si les quotes-parts croissaient, la régression en résulterait, comme il est facile de s'en rendre compte par l'examen du schéma suivant, qui montre, cependant, le cas de la progression.

Revenus	Déductions	Restes	Taux formels	Impôts	Taux réels
5.000	5/10	2.500	7 o/o	175	3,5 o/o
10.000	3,5/10	6.500	7 o/o	455	4,55 o/o
20.000	2/10	16.000	7 o/o	1.120	5,6 o/o

e) Déduction *partielle* d'une somme *fixe et uniforme*.

Revenu	Déduct.	Imposés	Taux formels	impôt	Taux réels
5.000	3.500	1.500	6,25 0/0	93,75	1,875
10.000	3.500	6.500	6,25	406,25	3,0625
20.000	0	20.000	6,25	1.250	6,25

Ici, comme dans les autres cas de déductions partielles, il y a identité du taux formel et du taux réel pour les revenus ne subissant aucune déduction.

f) Déduction *partielle* d'une somme *fixe et variable*. Ici on se trouve en présence de deux modalités semblables à celles de la déduction générale des sommes de la même nature.

5.000	2.500	2.500	6,25 0/0	156,25	3,125 0/0
10.000	4.500	5.500	6,25	343,75	3,477
20.000	0	20.000	6,25	1.250	6,25

C'est la première modalité.

5.000	4.500	500	6,25 0/0	312,5	0,625 0/0
10.000	2.500	7.500	6,25	468,75	4,6875
20.000	0	20.000	6,25	1.250	6,25

C'est la seconde modalité.

g) Déduction *partielle* d'une *quote-part uniforme*.

Ici, à la différence du cas correspondant de la déduction générale, il peut être question de la variation

des taux conformément aux exigences de la progression.

5.000	4/10	3.000	6,034 0/0	183,33	3,6 0/0
10.000	4/10	6.000	6,034	363,33	3,6
20.000	0	20.000	6,034	1203,33	6

h) Déduction partielle des quote-parts variables.

5.000	6/10	2.000	6,25	125	2,5 0/0
10.000	4/10	6.000	6,25	375	3,75
20.000	0	20.000	6,25	1.250	6,25

4. Le caractère de la véritable progressivité est très souvent contesté aux impôts doués de l'une ou l'autre espèce de déduction et c'est surtout le cas des déductions partielles. L'examen des arguments invoqués trouvera sa place à l'occasion des exemples réels. Il faut pourtant remarquer que ces déductions à la base ne se trouvent que rarement à l'état isolé c'est-à-dire non accompagnées pour d'autres causes de la variation des taux réels ; mais elles constituent souvent un élément de combinaison dans les tarifs des impôts de sorte que si on les négligeait on ne se rendrait pas un compte précis des taux réels et partant du poids de l'impôt.

A vrai dire ce n'est pas toujours la somme à déduire du revenu — ou d'autres valeurs servant de base de répartition — qui se trouve expressément stipulée par la loi ; cela peut être la fraction

restante après la déduction, c'est-à-dire la fraction à laquelle le taux est appliqué en vue d'obtenir la cote. Cela n'influe en rien sur la grandeur des taux réels, et n'empêche aucunement de parler de la déduction ; car, la somme à déduire est donnée *ipso facto*. Quelquefois, cependant, la fixation de la fraction à laquelle le taux est appliqué présente certains avantages de clarté et de simplicité sur la fixation de la somme à déduire. Celle-là peut être fixée sous toutes les formes passées en revue à propos de celle-ci.

Il n'a été jusqu'ici question que des déductions qui, comme on a pu le remarquer, ne consistent pas toujours en simple opération mathématique de soustraction. Il est possible que la base soit modifiée dans le *sens* de la majoration. Cette majoration peut être stipulée sous des formes semblables à celles qui ont été observées pour la déduction. La majoration n'étant que l'opposé de la déduction, il est manifeste que pour elle on doit suivre la règle inverse de celle qui est valable dans la déduction, si on veut arriver à la variation progressive des taux, tandis que, par exemple, l'application d'un taux uniforme aux revenus de grandeurs inégales, après leur avoir fait subir la déduction d'une somme fixe et uniforme, donne, comme taux réels, une échelle progressive, l'addition aux mêmes revenus de la même somme et application du même taux à ces revenus majorés imprime à l'impôt le caractère de régressivité.

Les cas de progression obtenue par voie de majoration de la base de répartition sont assez rares. Celui qui se rencontre quelquefois consiste en multiplication des revenus par les coefficients variables et croissant avec les revenus. C'est le contraire de ce qui se passe pour la déduction des quotes-parts variables. Ceci peut arriver pour les impôts qui frappent les revenus capitalisés ; il en sera cité des exemples tirés de la pratique.

B. — *Progression directement réalisée par
la variation des taux*

5. Laissant intact la base de répartition, c'est-à-dire en la prenant telle qu'elle aurait servi pour l'impôt proportionnel, la législateur peut opérer directement avec les taux afin d'actuer la progression. Les façons de procéder sont très nombreuses et peu sujettes à une classification logique, comme dans le cas des modifications opérées à la base. Quelques-unes seulement seront passées en revue, sauf à compléter ultérieurement les explications qui vont suivre.

Le cas le plus simple est celui où les taux réels sont établis à titre définitif en la forme d'une échelle progressive voulue et insérée dans la loi organique de l'impôt.

Les taux réels font partie intégrante de la loi d'im-

pôt, en suivent le sort, durent aussi longtemps que reste indemne la loi elle-même, c'est-à-dire aussi longtemps qu'elle n'est pas abrogée ou réformée. L'impôt est perçu d'après ces taux, sans l'approbation de la loi du budget sans nécessiter d'autres interventions du législateur. Les modifications apportées aux taux équivalent aux modifications de la loi et rencontrent par conséquent toutes les difficultés propres à ces cas.

La loi stipule que les revenus de 5.000, 10.000 et 20.000 payeront, respectivement, 2 o/o, 3, 5 o/o et 6, 25 o/o ; ces taux sont valables tant que la loi est en vigueur ; ils sont en même temps taux réels et taux formels ou plutôt, il n'y a que des taux réels. Ce sont ceux qui sont fixés formellement par la loi.

C'est l'hypothèse la plus simple de la progression traitée dans ce paragraphe. Il y en a de plus compliquées, comme nous allons le voir.

La loi organique de l'impôt, au lieu de fixer les taux réels eux-mêmes, ne fixe que la relation qui doit exister entre eux : autrement dit, elle ne fixe que la raison ou les raisons de l'échelle progressive des taux réels. La loi du budget fixe un taux — qui est nécessairement formel — d'après les besoins du Trésor et ce taux constitue l'un des termes — ordinairement le premier — de la progression des taux. C'est avec ce taux variable, ou pouvant varier d'une

époque à l'autre sans modification à la loi organique, et la raison, ou les raisons contenues dans la loi organique, qu'on obtient l'échelle des taux réels, échelle qui, à son tour et à la différence du cas précédant, peut varier, sans qu'aucune atteinte soit portée à la loi organique.

Il y a pourtant lieu de distinguer entre deux modalités suivant que c'est la *grandeur absolue* de la raison ou des raisons qui est fixée ou bien leur grandeur relative, en entendant par celle-ci la grandeur conditionnée par celle des taux fixés annuellement. Dans l'un et l'autre cas les taux réels varieront avec le taux annuel, mais leur grandeur absolue ne subira pas les mêmes modifications.

Si la loi stipulait que le taux à fixer chaque année serait appliqué au revenu de 5.000 francs, et que les taux pour les deux autres revenus croîtraient de 2 ; on aurait pour les cas où le taux initial est de 3 o/o et de 5 o/o le schéma suivant.

Revenus	Taux	Impôt	Taux	Impôt
5.000	3 o/o	150	5 o/o	250
10.000	5	500	7	700
20.000	7	1.400	9	1.800

Lorsque le taux initial est de 3 o/o le taux maximum est de 7 o/o ; le revenu de 5.000 paie 150 ; celui de 20.000 paie 1.400 francs. Celui-ci paie donc

9,33 fois plus que celui-là. Lorsque le taux initial est 5 o/o le taux maximum est 9 o/o ; le revenu de 5.000 paie 250, celui de 20.000 paie 1.800 francs. Celui-ci ne paie plus que 7,2 fois plus que celui-là.

Si la loi stipule que le taux annuel est applicable au revenu de 5.000 francs, mais que les taux des revenus suivants croîtront en raison de un tiers du taux initial ; le schéma suivant en montre les résultats pour les cas où le taux annuel est de 3 o/o et de 6 o/o ;

5.000	3	150	6	300
10.000	4	400	8	600
20.000	5	1.000	10	2.000

Lorsque le taux initial est de 3 o/o, le taux maximum est de 5 o/o ; le revenu de 5.000 paie 150 francs, celui de 20.000 paie 1000. Celui-ci paie donc 6,6 fois plus que celui-là.

Lorsque le taux initial est de 6 o/o le taux maximum est de 10 o/o ; le revenu de 5.000 paie 300 francs, celui de 20.000 francs paie 2.000 francs, celui-ci paie donc encore 6,6 fois plus que celui-là.

Il est aisé maintenant d'apprécier l'intérêt qu'il y a à savoir si les raisons de la progression dépendent ou non du taux annuel : le rapport entre les taux minimi et maximi — et partant entre les cotes obtenues par leur intermédiaire reste toujours le même dans le second cas, tandis qu'il varie dans le premier. Ces variations sont en raison inverse de

celles du taux annuel : lorsque celui-ci croît, la différence entre le taux maximum et minimum se rétrécit ; lorsqu'il diminue, la différence augmente. On insistera davantage sur ce point à propos des exemples pratiques. Remarquons que cela peut être résumé : dans le premier cas le taux annuel *s'ajoute* à chacun des termes de l'échelle progressive des taux formels pour la constitution de l'échelle des taux réels. Dans le second cas il sert de *multiplicateur*.

Il y a d'autres modalités de progression obtenues directement par les variations des taux, mais elles tiennent moins à ces variations elles-mêmes qu'au groupement des revenus — et autres valeurs servant de base de répartition — sur lesquels quelques explications seront bientôt données.

6. C. — Progression résultant des modifications faites sur les cotes proportionnelles.

Les cotes sont obtenues d'après les règles de la proportionnalité, c'est-à-dire au moyen de l'application d'un taux uniforme à l'intégralité de la base, mais elles ne constituent que des cotes *primaires*, qui doivent subir certaines modifications pour former des cotes vraies, réelles. Ces modifications peuvent être de la même nature que celles faites à la base de répartition et il semble inutile d'y insister. Il faut simplement remarquer que les cotes à modifier — à majorer ou à amputer d'une déduction — peuvent être composées de plusieurs cotes propor-

tionnelles dues par la même personne à titre d'impôts différents. A supposer l'existence d'un impôt sur la fortune de 2 o/o et d'un impôt spécial sur le revenu du travail de 3 o/o, les trois personnes jouissant respectivement de 100.000 francs, 50.000 francs et 10.000 francs de fortune et de 10.000, 5.000 et 1.000 francs du revenu de travail, paieraient, sans modifications des cotes, 300, 150 et 30 francs d'impôts à titre d'impôt sur la fortune et 400, 200 et 40 francs à titre d'impôt sur le revenu. Mais si la loi stipulait que le montant des cotes individuelles de ces deux impôts sera majoré de 15 o/o, s'il ne dépasse pas 250 francs, 30 o/o s'il est supérieur à 250, mais ne dépasse pas 500 francs ; de 50 o/o, s'il est supérieur à 500 francs, on aurait les cotes réelles, donnant les taux progressifs comme le montrent les tableaux suivants :

Cote impôt fortune	Cote impôt revenu	Cotes réunies	taux de majoration	Cotes réelles
300	400	700	50 o/o	1050 francs
150	200	350	30	425 »
30	40	70	10	80, 50

En ajoutant au revenu de chacun des trois contribuables 4 o/o de la fortune et cherchant les taux résultant des cotes réelles on a :

14.000	1050	7,2 o/o
7.000	425	6,0
1.400	80,50	5,8

Il y a donc progression par rapport à la somme obtenue en additionnant le revenu du travail et le revenu possible de la fortune. La même constatation aurait été faite, si on avait dégagé dans les cotes majorées les parts revenant à chaque impôt et confronté celles-ci séparément avec les revenus et les fortunes.

B. — Les explications précédentes ne suffisent pas à éclaircir tous les moyens par lesquels la progressivité des taux réels peut être réalisée.

Il n'a, en effet, été opéré qu'avec trois revenus pris au hasard. De plus, on supposait que chacun d'eux était pris en considération dans son intégralité lors des modifications qu'il subit, ou de la fixation des taux.

Il faut maintenant se placer en face de tous les revenus visés par un impôt et voir comment les choses se passent.

Bien que la progression d'un impôt quelconque — si elle est régulière — puisse être réduite en une ou plusieurs formules mathématiques, il n'en est pas moins vrai qu'en pratique on est obligé de grouper les revenus — ou autres valeurs — d'après leur grandeur en vue de leur appliquer le même traitement ; il n'y a que dans le cas de la déduction générale d'une somme uniforme, fixe ou proportionnelle, qu'il est possible de se dispenser de ce groupement.

Quelquefois, souvent même, on va plus loin : un

revenu n'est pas considéré comme une entité et traité comme tel, mais il est coupé par tranches, fractionné ; et toutes les tranches ou fractions du même revenu ne sont pas traitées de la même façon. Les grandeurs des taux réels individuels tels qu'ils nous apparaissent se ressentent ordinairement du groupement des revenus ainsi que du fractionnement de chacun d'eux.

Il faut distinguer deux sortes de groupements des revenus d'après leur grandeur en vue de la progression : le groupement en *classes* et le groupement en *catégories*.

Il y a groupement en classes lorsque c'est la régression qui est dessinée par l'échelle des taux réels des revenus d'un même groupe ; c'est groupement en catégories si les mêmes taux obéissent aux règles de la proportionnalité ou de la progressivité.

Le cas le plus ordinaire du groupement en classes est celui où se trouve une *cote uniforme* fixée directement par la loi pour chaque groupe. A l'égard de chaque classe l'impôt prend l'allure d'une capitation simple. En voici l'exemple.

Revenu	Impôt	Taux réels
—	—	—
de 625 à 12.199	6,25	de 1 à 0,6
1.250 à 3.999	25	2 à 0,83
3.000 à 4.999	90	3 à 1,8
5.000 à 9.999 etc.	20	4 à 2

Il résulte clairement de ce tableau qu'au sein d'une classe l'impôt est régressif : le taux le plus élevé c'est celui du revenu le moins élevé ; le taux le moins élevé c'est celui du revenu le plus élevé ; mais il résulte aussi que d'une classe à l'autre, l'impôt est progressif, qu'on considère le taux minimum ou le taux maximum de chaque classe, sans que cette simultanéité soit indispensable.

La loi peut cependant arriver au même résultat par d'autres voies. Il suffit de mentionner ce cas où la loi tout en stipulant une échelle des taux progressifs stipule en même temps que chacun de ces taux correspond à un groupe de revenus, mais au lieu d'être appliqué à chaque revenu -- ce qui ferait une catégorie -- il n'est appliqué qu'au revenu minimum, moyen ou maximum de chaque groupe, ou à un revenu quelconque de chaque groupe à condition que ce revenu y occupe une place, toujours la même.

Il peut même arriver que *cela soit un taux uniforme* pour toutes les *classes* qui est fixé par la loi, ce qui ferait croire à la catégorie ou à la proportionnalité sans que la régressivité cesse d'être la règle du groupe. C'est possible au moyen de la déduction soit d'une somme fixe et uniforme, soit de quotes-parts décroissantes, déduction opérée sur le revenu minimum, moyen ou maximum de chaque groupe : le *reliquat* devant servir de *base* pour le calcul d'une cote commune à tous les revenus d'un groupe. On

s'en rend aisément compte en rapportant les cas (a) et (d) des modifications opérées à la base en supposant que les *revenus* pris comme exemple représentent les revenus minima, moyens et maxima des classes respectives.

A la différence d'avec le groupement en classes, le groupement des revenus en catégories est caractérisé par ce fait que les revenus de la même catégorie paient soit un impôt *proportionnel*, soit un impôt *progressif*. L'application d'un taux uniforme à l'intégrité de chaque revenu ou aux reliquats de la déduction d'une quote-part proportionnelle donne pour résultat la proportionnalité ; la déduction d'une somme fixe et uniforme donne la progressivité, cela étant les cas les plus fréquents en pratique.

Les différentes tranches ou fractions d'un même revenu peuvent être soumises à ces mêmes règles qui viennent d'être passées en revue à propos des revenus groupés en classes ou catégories.

Le groupement des revenus ou leur fractionnement peuvent obéir à une règle. Ils peuvent aussi être faits au petit bonheur selon le hasard des circonstances. La régularité se rapporte à la façon de se suivre des revenus minima ou supérieurs de chaque groupe, ou à la grandeur des classes, des catégories et des tranches, en entendant par là l'intervalle entre les revenus inférieurs et supérieurs de chaque groupe et la valeur intégrale d'une tranche.

Nous arrêtons là l'emprunt fait à notre étude inachevée. Il suffit pour faire connaître le cadre que nous devons remplir ; la suite de ce que nous présentons apprendra la manière dont nous avons entendu le faire. Remarquons que l'Income-tax faisait partie du chapitre consacré à la « progression résultant de certaines modifications apportées à la base de répartition » et fournissait l'exemple d'« une progression résultant de la déduction d'une somme fixe et variable ». Les trois autres impôts faisaient partie du chapitre consacré à la « progression obtenue directement par la variation des taux ».

Ce qui précède permet de s'expliquer certaines allégations et comparaisons se rapportant aux impôts dont il n'est pas question dans cette étude, et qui pourraient n'être pas tout à fait compréhensibles. Le temps nous a fait défaut pour les remplacer avantageusement ; nous avons dû les laisser de crainte d'affaiblir encore ce qui peut rester debout dans cette étude.

*
* *

Il y a un titre que nous aurions volontiers substitué à celui que porte cette étude — ce titre devrait être formulé de la façon suivante : « Essai sur la méthode d'appréciation de la progression dans l'impôt ». En quoi consiste cette méthode — le lecteur au courant de la littérature relative à l'impôt progressif s'en

apercevra aisément sans qu'il soit besoin d'anticiper

La discussion engagée autour de l'impôt progressif semble devoir déjà cesser d'être métaphysique. L'impôt progressif est un fait ; il existe partout pour ainsi dire. Il n'y a pas un Etat parmi les plus avancés en civilisation qui n'en possède quelques échantillons d'une espèce ou d'une autre. Il faut observer ces faits et essayer de les rapprocher en vue d'en tirer tous les renseignements nécessaires ; c'est ce que nous avons cherché à faire dans un champ restreint, si l'on veut, mais d'une manière qui ne laisse pas d'être plus instructive que celle dont on le fait d'habitude. Nous n'avons peut-être pas suffisamment commenté les données dont nous nous sommes servi, et tiré toutes les conclusions qu'elles comportent. Nous l'admettons, en remarquant que les chiffres sont une façon d'écrire ; la manière dont on les présente exprime par elle-même la pensée pour la manifestation de laquelle sans eux on aurait besoin de plusieurs pages. Trop de commentaires aboutissent souvent à obscurcir les choses claires par elles-mêmes, et nous n'oserons même pas dire que cela ne nous est pas arrivé quelquefois, malgré notre ferme intention de faire seulement parler les faits.

CHAPITRE I

« Income Tax »

1. Pour se procurer les ressources nécessitées par la guerre contre la France, Pitt essaya, en 1798, d'un impôt sur le revenu d'après les signes extérieurs, sous la forme d'une taxe additionnelle à certaines taxes somptuaires préexistantes et qu'il nomma « property and income tax » (1). Dès l'année sui-

1. De tous les impôts étrangers c'est l'impôt qui a été le plus étudié en France. On trouve sur lui des renseignements dans tous les ouvrages généraux de finance. Nous nous bornons à indiquer l'ouvrage de M. Etienne Martin : *Les impôts directs en Angleterre*, Paris, 1905, qui, à côté des renseignements statistiques, contient en appendice les formulaires des déclarations (en anglais). En ce qui nous regarde c'est le : *Fiftieth Report of the Commissioners of his majesty's Inland Revenue, for the year ended 31st March 1907* qui nous a, en particulier, servi dans cette étude. Ce rapport est le dernier paru (mois de décembre 1907). Voir aussi : Wempach, *Income-tax*. Paris 1907.

vante le nouvel impôt fut séparé des « assessed taxes » et organisé comme un impôt général sur le revenu global, avec la déclaration comme moyen de constatation des revenus et le taux de 10 o/o. L'obligation au paiement de l'impôt commençait avec un revenu de 60 livres sterling ou 1.500 francs c'est-à-dire que les revenus ne dépassant pas ce chiffre étaient exempts. Les revenus de 60 à 200 livres sterling bénéficiaient d'un dégrèvement progressif (1). Il dura jusqu'en 1802, fut momentanément suspendu avec la paix d'Amiens, mais réapparut avec la reprise des hostilités (1803). Il subit en même temps certaines transformations, parmi lesquelles celle de la division des revenus en compartiments ou cédules (schedule), et cela afin de rendre le contrôle plus efficace et d'éviter les nombreuses fraudes et dissimulations qui s'étaient fait jour sous le régime précédent. Le taux ne fut plus que de 5 o/o ; les revenus au-dessous de 60 livres sterling furent de nouveau exemptés, mais les modérations ne furent accordées qu'aux revenus ne dépassant pas 150 livres sterling. Les lois postérieures y ont apporté des changements, notamment le rehaussement du taux à 10 o/o, l'abaissement de limite d'exemption à 50 livres sterling la limite des modérations fut maintenue à 150 livres sterlings avec cette différence qu'elles ne

1. P.-L. Beaulieu : *Traité des Finances*.

furent plus accordées qu'aux revenus provenant de l'activité personnelle. L'income-tax ne dura que jusqu'en 1816. Cette année il fut aboli. Il ne fut rétabli qu'en 1842 par Robert Peel à titre provisoire d'abord, dans le but de combler les déficits budgétaires et de rendre possible l'abolition ou la réduction des nombreux droits de douanes qui gênaient l'essor de l'industrialisme naissant ; malgré son caractère provisoire à l'origine, l'income tax s'est perpétué jusqu'à nos jours ; il est même devenu la pierre angulaire du système fiscal anglais de sorte qu'on ne pense plus à son abolition ; c'est de son perfectionnement qu'on se préoccupe, en vue de le rendre plus équitable et d'en assurer la durée ; certaines réformes ont déjà été faites dans ce sens et parmi elles c'est l'introduction des *abatements* qui lui a donné dans une certaine mesure son caractère de progressivité dont nous aurons à nous occuper longuement.

2. L'income-tax est un impôt général ; il frappe tous les revenus provenant des droits sur les immeubles situés dans le Royaume-Uni, les revenus tirés d'une industrie, d'un commerce, d'une profession et emploi quelconque, exercés dans le Royaume, tous les autres revenus, quels que soient la nature, le lieu de la situation de leur source, dont jouissent les résidents du Royaume, indépendamment de la nationalité de ces derniers. Actuellement c'est en

principe le *revenu net* qui est imposé. Quant au sens qu'il faut donner à l'expression *revenu net* d'après les règles de l'income-tax, c'est très difficile à dire ; ce n'est qu'en analysant les déductions permises du revenu brut, et les règles d'après lesquelles ce revenu brut est déterminé, qu'il est possible de s'en faire une idée.

L'atteinte au principe de généralité est portée par : — a), l'exemption des primes d'assurances sur la vie sous condition que leur montant ne dépasse pas $1/6$ du revenu total ; — b), l'exemption des biens de la couronne consacrés à l'usage public ; — c). les « stocks » dividendes et intérêts appartenant à des sociétés de secours mutuels (Friendly societies) aux caisses d'épargne, syndicats professionnels, aux hôpitaux et établissements de charité publics ou privés, ainsi que ceux consacrés à l'entretien et aux réparations des églises, chapelles et autres édifices servant à l'usage public ; — d) l'exemption des revenus ne dépassant pas 160 livres sterling ou 4.000 francs ; — e) les « abatements » ou sommes fixes et variables (1), à déduire des revenus de 160 à 500 livres sterling avant l'application du taux.

Ces exemptions ne se rapportent pas à la détermination du produit net ; elles sont inspirées par des

1. « Fixe » est opposé à « proportionnel » comme dans la patente française, « variable » est opposé à « uniforme ».

considérations d'intérêt général comme pour les primes d'assurances, les sociétés mutuelles et autres, par des considérations imposées par la pratique, comme la non-imposition des biens de la couronne et jusqu'à certain point l'exemption des petits revenus.

3. L'income tax est mi-partie global, mi-partie partiel (1). Son véritable caractère de globalité est du reste très douteux ; en tout cas, il n'apparaît que pour les revenus qui bénéficient d'exemption et d'abatement. C'est son caractère d'être partiel qui est prédominant. Les revenus sont groupés en cinq compartiments ou cédules, désignés par les cinq premières lettres de l'alphabet ; chaque cédule a ses règles spéciales d'assiette. Ce sont ces cédules que nous allons passer brièvement en revue, en cherchant à en dégager les traits caractéristiques ainsi que l'importance respective.

A) *La cédule A* comprend les revenus et les profits dérivés de la propriété des terres et des maisons, dîmes, redevances et droits fonciers quelconques. Exception est faite pour les revenus provenant de terres affectées à des pépinières ou à des jardins maraîchers, quand elles sont cultivées pour la vente des produits : ils sont imposés sous la cédule B d'après les règles de la cédule D. La cédule A, c'est

1. C'est-à-dire mi-partie « impôt sur le revenu » mi-partie « impôt sur les revenus ».

donc la cédule des propriétaires fonciers. Bien que la charge leur soit destinée, ce ne sont pas toujours ces propriétaires qui en font l'avance au fisc. Ce n'est que dans le cas où le propriétaire habite sa propre maison ou cultive sa propre terre qu'il doit personnellement l'impôt. Ce sont les locataires et les fermiers qui dans la plupart des cas ont affaire aux agents du fisc. Le propriétaire peut cependant demander par écrit l'autorisation de payer lui-même l'impôt. Il l'acquitte personnellement encore au cas où la maison est louée soit pour moins d'un an, soit à plusieurs locataires, soit enfin pour un loyer inférieur à 10 livres sterling.

C'est la valeur locative — valeur annuelle — de l'immeuble qui sert de base de répartition ; elle est fixée par le loyer réel, quand celui-ci résulte des baux faits au cours des sept dernières années ; à défaut de ces baux, elle est fixée au prix maximum auquel la propriété pourrait être louée.

La valeur imposable est constatée par voie de déclaration *triennale* faite par l'*occupant* ; les assésés ont cependant la faculté d'évaluer d'office les revenus de tous les biens dont la valeur est inférieure à 10 livres sterling.

Pour obtenir le revenu net, certaines déductions sont faites, en particulier $\frac{1}{8}$ pour les terres et $\frac{1}{6}$ pour les maisons, à titre de frais d'entretien et de réparation. Cette déduction ne date que de 1894,

année où les abatements ont commencé à menacer sérieusement le caractère de proportionnalité de l'income tax. Sont déduits encore le *land tax* (impôt foncier sur la propriété non bâtie) ; le montant de taxes publiques ou contributions pour drainage et endiguements ou bien la moyenne des vingt et une dernières années de frais faits pour cet usage.

Voici maintenant quelques chiffres qui éclairent et complètent ce qui précède. La valeur brute estimée au moment de l'assiette de l'impôt montait en 1905-1906, dernière année connue, à 258.948.671 livres sterling ou 6.473.717.000 francs environ. Elle se répartissait ainsi : pour les terres 52.151.543 livres sterling, pour les maisons 205.486.455 livres sterling et 1 1/4 million de livres sterling pour les redevances, dîmes et autres droits fonciers. C'est la place prépondérante occupée par les revenus de la propriété foncière bâtie, qui est particulièrement frappante ; encore faudra-il ajouter qu'elle devient de plus en plus importante, grâce à la croissance de la valeur des immeubles bâtis, à l'augmentation des constructions et aussi à la baisse de la valeur des terres qui par exemple étaient en 1896-1897, imposées pour 2 millions et demi de livres de plus qu'en 1905-1906.

Toute cette valeur brute n'a pas été imposée : l'ensemble des déductions opérées monte à 101.422.867 livres sterling. Les déductions autres que celles

résultant de l'exemption et des « abatements » monte à 61.751.462 livres sterling. Les frais d'entretien et de réparation des maisons rentrent pour plus de moitié dans ce dernier chiffre : soit pour 31.789.984 livres sterling tandis que les mêmes frais pour les terres ne sont que de 6.383.983 livres sterling. Pour les autres déductions du revenu brut, il suffit de les mentionner telles qu'elles se suivent dans l'ordre de leur importance : la valeur des propriétés vacantes (7 millions et demi de livres sterling) ; la valeur des propriétés appartenant aux sociétés de bienfaisance, etc., (6 millions et demi de livres sterling), et enfin le redressement en appel (3 millions et demi de livres sterling).

B) *La cédule B* comprend les bénéfices agricoles des fermiers et des propriétaires exploitant leurs propres terres. Le système de faire valoir étant peu usité, cette cédule reçoit le nom de cédule des fermiers. Les bénéfices sont censés égaux à un tiers de la valeur locative des terres, valeur constatée d'après les règles de la cédule A ; c'est donc la présomption légale au lieu de l'estimation directe usitée pour d'autres cédules. Le rapport actuellement valable entre les bénéfices et la rente foncière ne date que de 1896. Antérieurement et depuis 1842, le rapport était de 1 à 2 pour l'Angleterre et de 1 à 3 pour l'Ecosse.

Les bénéfices des pépinières et jardins marachers

compris dans la cédule B sont fixés d'après les règles de la cédule D. La faculté est accordée aux autres imposables de la cédule B de réclamer le bénéfice de la cédule D (1). Le revenu brut total montait, en 1905-1906, à 17.460,062 livres sterling ou 436 millions 501.550 francs, les déductions totales à 13 millions 369.227 livres sterling. Le rapprochement de ces chiffres n'est pas sans intérêt ; il démontre que le gouvernement ne manque pas de sollicitude pour les travailleurs de la terre mais aussi que leur état n'est pas très enviable. Parmi ces déductions il n'y a que 783.033 livres sterling faites à un autre titre que celui d'abatements et d'exemption. Dans ce dernier chiffre il y a 690.030 livres sterling comme fait à titre de redressement en appel. Il en résulte clairement que les autres déductions sont presque insignifiantes. Celle accordée à cause de la dépression agricole monte à 4.880 livres sterling.

C). *La cédule C.* C'est la cédule des porteurs de rentes. Elle comprend les revenus des fonds publics anglais, coloniaux et étrangers. Grâce au système de la perception à la source, ce sont ici les banquiers, la banque d'Angleterre pour les fonds publics anglais, les banques privées pour d'autres fonds — qui jouent par rapport aux rentiers le même rôle que les fer-

1. En 1905-1906 il n'y avait que 256 personnes qui s'en étaient prévaluës.

miers par rapport aux propriétaires fonciers. Ces banquiers sont tenues de faire la retenue sur les arrérages et les coupons qu'elles payent ; elles versent périodiquement à l'échiquier les sommes retenues. La retenue est calculée sur le montant intégrale des sommes payées c. à d. qu'aucune distinction n'est faite entre la valeur nette et la valeur brute, ou les fluctuations dans le cours des valeurs. Aucune retenue n'est faite en paiement de la rente sur l'Etat anglais, s'il ne dépasse par 50 Schillings par semestre.

La valeur brute du revenu de cette cédule montait en 1905-6 à 46.925.674 Livres sterling ou 1.173.141.850 francs. Cette valeur se répartissait comme il suit : Fonds anglais : 15.993.607 Livres sterling. Fonds indiens : 8.862.807 Livres sterling. Fonds coloniaux : 13.906.601 Livres sterling. Fonds étrangers 8.162.659. L. S. Ce sont les fonds coloniaux qui sont les plus importants.

Les déductions — car il y en a, et elles sont obtenues le plus souvent par voie de remboursement — montent à 4.608.830 Livres sterling. Celles faite à autres titres qu'à titre d'abatements représentent 1.406.440 Livres sterling, dont 645.420 Livres sterling pour les sociétés mutuelles etc.

D). *La cédule D.* est la plus importante de toutes les cédules, non seulement au point de vue financier, mais au point de vue de la variété des revenus

qu'elle comprend. Tous les revenus qui ne rentrent pas expressément en vertu d'un texte dans une autre cédula sont imposées sous la cédula D. Ce sont les profits commerciaux et industriels, les gains professionnels, les intérêts, les dividendes, les parts d'intérêt, et les créances de toute nature : les revenus provenant des domaines situés à l'étranger, les salaires payés par des particuliers c. à d. tous les salaires à l'exception de ceux imposés sous la cédula D. Il faut y ajouter certains revenus qui autrefois étaient taxés dans la cédula A et sont maintenant grâce à leur caractère commercial imposés sous la cédula D, à savoir, les revenus provenant des mines, conduites d'eau, de gaz, canaux, chemins de fer et quelques autres (1).

Ici, comme ailleurs, c'est le revenu net qui est imposé : pour sa constitution il n'est permis de réduire que les frais représentant le prélèvement sur le capital en vue de la production du revenu et les dépenses inhérentes à l'exercice de la profession. La loi pose le principe laissant aux autorités compétentes un très large pouvoir d'appréciation. Parmi les déductions attachées aux revenus du commerce de l'industrie mentionnons : a) les frais de réparation des locaux occupés exclusivement pour l'exercice du

1. Voir un peu plus loin le Tableau montrant la décomposition du revenu brut.

commerce ou de l'industrie, — b) les mauvaises créances, — c) la valeur locative des immeubles utilisés pour l'exercice de la profession.

Aussi nombreux et variés sont les revenus rentrant sous la cédule D, aussi nombreuses et variées sont les règles pour la fixation de l'assiette de l'impôt. C'est tantôt le revenu moyen des trois dernières années, comme pour le commerce, l'industrie et les professions libérales, tantôt le revenu de l'année précédant l'année fiscale, comme pour les revenus au montant variable et incertain ; tantôt le revenu moyen des cinq dernières années, comme pour les mines ; tantôt le revenu de la pénultième année, comme pour les chemins de fer, carrières de pierres, etc., tantôt enfin, en négligeant d'autres règles, le revenu de l'année fiscale courante, comme pour les revenus dont l'impôt est perçu par voie de retenue, qui sert à l'assiette de l'impôt. En partie inspirées par des considérations d'ordre administratif et technique, en partie par des considérations qui ne sont pas toujours en harmonie avec les exigences de la justice dans l'impôt, ces règles relatives à l'assiette manquent totalement d'uniformité.

Les revenus sont constatés par voie de déclaration annuelle qui est à la charge du producteur et du débiteur du revenu ; ce sont, du reste, les producteurs et les débiteurs qui avancent l'impôt au Trésor d'après le principe de la perception à la source.

Les employeurs déclarent le nom et l'adresse de leurs employés, et, depuis l'année dernière, le montant de leurs salaires ; les propriétaires des logis déclarant les noms et l'adresse de leurs locataires.

Le revenu brut estimé en 1905-1906 montait à 508.664.345 livres sterling ou 12.716.608.625 francs. Il se répartissait entre l'Angleterre, l'Ecosse et l'Irlande comme il suit : pour l'Angleterre 442.874.646 livres sterling dont plus de moitié soit 224.559.766 livres sterling pour la métropole et le reste pour les provinces, pour l'Ecosse 52.206.534 livres sterling et pour l'Irlande 13.583.165 livres sterling. Il en résulte que 87 0/0 environ des revenus constatés se trouvent en Angleterre, tandis que l'Ecosse et l'Irlande n'en possèdent que 10,5 0/0 et 2,5 0/0 respectivement.

Le revenu brut se décompose comme il suit :

millions de liv. ster. environ

1. Bénéfices industriels et commerciaux y compris les salaires privés.....	368
2. Chemins de fer dans le Royaume-Uni....	41
3. Mines.....	20
4. Fabriques de gaz.....	7,5
5. Métallurgie... ..	2,7
6. Conduites d'eau.....	5,8

7. Canaux	3,8
8. Carrières.....	1,7
9. Droits de foire, péage, etc.....	0,8
10. Pêches et autres droits sportifs.....	0,2
11. Cimetières.....	0,2
12. Salines et usines d'alun.....	0,15
13. Valeurs des Indes, colonies, gouverne- ments étrangers non imposés sous la cédula C.).....	15
14. Coupons.....	12
15. Chemins de fer situés hors du royaume.....	16
16. Emprunts garantis par les taxes publiques.	6,7
17. Autres intérêts	4,7
18. Autres profits	2,4
19. Bénéfices agricoles.....	0,013.821

De l'énorme montant du revenu brut, des déductions aussi très élevées — comme chiffre absolu — ont été faites avant l'imposition. Ces déductions montent à 133.315.391 livres sterling. En faisant abstraction des revenus exemptés et des abattements, il reste, à titre d'autres déductions une somme de 57.365.512 livres sterling, dont la part la plus importante revient aux « ajustements en Appel » soit un peu plus de 27 millions et demi de livres sterling. La déduction la plus intéressante est celle à titre des frais de réparations et usure de machine qui monte à tout près de 15 millions de livres sterling. Parmi les

autres déductions, viennent celles accordées aux société de bienfaisance et autres pour 3 millions et quart de livres sterling et les primes d'assurances sur la vie pour 5 millions de livres sterling.

E). La cinquième et dernière cédule c'est la *cédule des fonctionnaires*. Elle embrasse les revenus dérivés des charges et emplois publics ou d'un caractère public, à titre de salaires, traitements, honoraires, pensions et autre émoluments supplémentaires. Il est à remarquer qu'il ne s'agit pas seulement des fonctionnaires de L'Etat, mais aussi des fonctionnaires des comtés, des corps ecclésiastiques, des corporations publiques, des institutions et fondations publiques. L'impôt est perçu par voie de retenue au moment du paiement du traitement.

Le revenu brut de la cédule E montait à 93.185.804 Livres sterling. Les déductions s'élevaient à 40.443.495. livres sterling en faisant abstraction des revenus exemptés et des abatements, il reste pour les déductions faites à d'autres titres : 6.630.667 livres sterling parmi lesquelles un peu plus de 2 millions et demi livres sterling pour la prime d'assurance et un peu moins de 2 millions pour le recensement en appel.

4. Il faut maintenant rapprocher les cédules les unes des autres afin d'en faire mieux ressortir l'importance respective. La division en cédules a été inspirée par des considérations d'ordre pratique, sans trop

de préoccupations doctrinales ; il n'en est, pourtant, pas moins vrai que chacune des cédules comprend les revenus qui ont, à certains points de vue, entre eux des traits communs, ainsi que des traits qui les opposent à tous les autres, sauf en ce qui concerne la cédule D. Celle-ci, parce qu'elle est la cédule du droit commun, comprend des revenus qui par leur affinité seraient mieux placés dans d'autres cédules.

Le revenu brut de toutes les cédules ensemble atteint l'énorme montant de 925.184.556 livres sterling ou 23.129.613.906 francs. Ce chiffre apparaît d'autant plus énorme que c'est à l'occasion de l'impôt, qu'il a été constaté.

Ce revenu brut se répartit entre les cédules de la façon suivante :

Cédules	Revenu brut	o/o du total
A.....	258.948.671	28 o/o
B.....	17.460.062	2 o/o
C.....	46.925.674	5 o/o
D.....	508.664.345	55 o/o
E.....	93.185.804	10 o/o
		100

C'est donc à la cédule D qu'échoit la plus grande partie de revenu brut. Cette part de la cédule D est

supérieure aux parts réunies de toutes les autres ; elle représente 55 o/o environ du revenu brut total. Cela s'explique par la variété et la multiplicité d'espèces de revenus qui y rentrent ainsi que par l'importance prédominante qu'ont le commerce et l'industrie dans l'économie nationale anglaise. La seconde place est occupée par la cédule A — 28 o/o du revenu brut total — cédule dans laquelle c'est la propriété foncière bâtie qui prédomine. La troisième place appartient à la cédule E. Le pourcentage (10 o/o) de cette cédule dans le revenu brut apparaît comme très remarquable, si l'on pense à la nature des revenus qu'elle embrasse ; cela tient, certainement, au mode de perception de l'impôt, qui ne laisse échapper aucune parcelle de ces revenus. Viennent en dernier lieu les cédules C et B avec 5 o/o et 2 o/o respectivement dans le total du revenu brut. La place très modeste des bénéfices agricoles est particulièrement digne de remarque.

L'income-tax étant assis sur le revenu net, ce qu'il importe de connaître au point de vue de sa répartition ce sont les déductions qui viennent en diminution du revenu brut et surtout la distribution de ces déductions entre les cédules. Nous savons que ces déductions sont faites à des titres différents : les unes d'ordre général, applicables à toutes les cédules, les autres particulières à chacune d'elles, de sorte qu'il semblerait nécessaire de les distinguer si on veut

déterminer celles qui ont pu avoir pour but de favoriser telle espèce de revenu ou telle classe de contribuables. Les déductions opérées sur le revenu brut à titre d'exemption et d'abatement seront examinées plus loin en détail, tandis qu'ici toutes les autres déductions sont considérées en bloc et comme telles comparées au revenu net comprenant les abatements et les exemptions.

Bien qu'au point de vue juridique la confusion entre les déductions faites à titre différent soit inadmissible, elle nous semble absolument nécessaire au point de vue économique, car à ce dernier point de vue ce qui importe c'est la réalité, c'est le mouvement ou le déplacement de richesse qui se trouve favorisé ou empêché par les ménagements d'impôts quel que soit le titre de ce ménagement. Une seule déduction, peut-être, mériterait d'être mise à part, c'est celle qui provient de l'« ajustement en appeal » mais d'abord faute de détails sur les causes de recours, ensuite parce que cette déduction est générale, ce qui rend la compensation possible, nous préférons ne pas la séparer.

Les déductions autres que celles faites à titre d'exemption de minimum et d'abatements montent à 127.936.654 livres sterling ou 13, 7 0/0 environ du revenu brut. Elles se répartissent comme il suit entre les cédules :

Cédules	Part absolue de déduction	o/o du total de déduction
A.....	61.751.462 liv. st.	48,2 o/o
B.....	783.033	0,6
C.....	1.406.440	1,1
D.....	57.365.512	44,8
E.....	6.630.697	5,2

La part la plus élevée dans le montant des déductions examinées est celle qui échoit à la cédule A, soit à la propriété foncière bâtie et non bâtie : elle est de 48,2 o/o. Elle est suivie de près par la part échue à la cédule D, qui s'élève à 44,8 o/o du total des déductions. A elles seules, les parts de ces deux cédules constituent presque la totalité des déductions, à savoir, 93 o/o de leur montant. Les autres cédules en ont donc bénéficié d'une façon tout à fait restreinte. La cédule B n'en a pour sa part que 0,6 o/o du total de déduction, la cédule C 1, 1 o/o. Il est intéressant de le constater, pour se faire à l'occasion une idée plus juste des effets des abatements et des exemptions.

La comparaison des parts de déduction de chaque cédule avec son revenu brut complète et éclaire le tableau précédent.

	CÉDULES				
	A	B	C	D	E
o/o des déductions par rap-					

port au revenu

brut de la cé-

dule..... 23,7 o/o 4,5 o/o 3 o/o 11,2 o/o 7,1 o/o

Près du quart du revenu brut de la cédule A se trouve soustrait à l'income-tax à la suite des déductions opérées en vue de former le revenu net imposable et quelques autres déductions. L'avance de cette créance sur les autres est très considérable, car elle est suivie par la cédule D, dont les déductions ne sont que de 11,2 o/o de son revenu brut. C'est la cédule E qui vient en troisième lieu avec 7,1 o/o. Jusqu'ici l'ordre est le même que pour la répartition du montant total des déductions, mais il se trouve interverti pour les cédules B et C. C'est maintenant la cédule B qui, avec 4,5 o/o, précède la cédule C avec 3 o/o. Comme impression générale, de ces comparaisons il se dégage que c'est la propriété foncière qui profite dans la mesure la plus élevée de ces déductions, tandis que c'est la cédule E, soit la rente des fonds publics qui en retire le moindre profit.

Il est encore intéressant de rapprocher les derniers pourcentages de celui qui exprime le rapport entre le revenu brut total et le montant total des déductions, lequel comme nous le savons est de 13,7 o/o ; on constate alors qu'il est supérieur à tous les autres sauf à celui de la cédule A. Quest-ce que cela signifie ? Cela ne peut signifier qu'une seule chose, à

savoir, que c'est la propriété foncière bâtie ou non qui, seule, tire un profit réel de l'existence des déductions. Il va de soi que cette conclusion n'a de sens qu'autant qu'on se place au point de vue purement objectif et qu'on considère les différentes sortes de propriétés et de revenus, sans se préoccuper de la façon dont ils sont répartis entre les particuliers. A ce point de vue, il faudrait peut-être ajouter à la cédule A, la cédule B, pour obtenir le véritable profit que retire la propriété foncière de l'existence de ces déductions.

§ 2. — *Le tarif*

5. Après ces explications d'ordre général dont le seul rôle est de rendre plus intelligible ce qui suivra — il faut aborder le côté le plus intéressant de l'income-tax — comme de tout autre impôt, du reste — et qui fait l'objet principale de cette étude : le Tarif.

Les cédules de l'incôme-tax ont ceci de commun que les revenus qu'elles embrassent sont frappés du même taux — quelle que soit la nature et le caractère spécifique de ces revenus. Le taux n'est pas établi à demeure fixe (1) ; il est déterminé annuellement par le vote du Parlement d'après les besoins du Trésor.

1. Voir plus loin la réforme de l'année dernière.

Les besoins du Trésor étant changeants, variant d'une année à l'autre, le taux lui-même varie. A la différence des petits cantons suisses, où la stabilité relative des taux, est presque la règle, malgré la possibilité de le varier sans porter atteinte à la loi organique de l'impôt, l'Angleterre a largement usé de l'élasticité que donne à l'income-tax, la mobilité de ses tarifs. Le taux est fixé à tant de « pence » par livres sterlings. Les fractions de livres n'entrent pas en ligne de compte (1). En 1842, l'année de rétablissement de l'income-tax, et au cours des douze premières années de son existence le taux de l'income-tax, était de 7 pence par livres sterlings ou de 2,916 o/o. Aux époques de la guerre de Crimée, le taux a atteint le maximum qu'il n'a jamais revu, bien qu'il s'en soit rapproché de très près : en 1854-1855, il a doublé c'est-à-dire qu'il est monté à 14 pences par livre sterling ou 5,83 o/o ; de 1855 à 1857, il était de 19 pence par livre ou de 6,25 o/o. L'année suivante il retomba au niveau primitif soit 7 pence. Il a constamment varié de 1858 à 1895 en allant de 2 pence par livre ou 0,83 o/o en 1874-1876, à 10 pence par livre ou 4,16 o/o en 186-1861. Pendant six ans de 1894-1895 à 1899-1900, il s'est maintenu au même niveau de 8 pence ou 3,33 o/o. La guerre du

1. Une livre sterling a 20 schilling, un schilling 12 pence, une livre 240 pence.

Transvaal l'a fait remonter à 12 pence en 1900-1901, à 14 pence en 1901-1902, à 15 pence en 1902-1903. Cette dernière année représente le maximum atteint depuis 1854-1856. En 1903-1904 le taux fut baissé à 11 pence, mais remonta à 12 pence ou 1 schilling par livre l'année suivante pour ne pas changer jusqu'à ces jours-ci. C'est donc le taux de 1 schilling ou 5 o/o qui est en vigueur actuellement et depuis 1904-1905. Il est fort probable qu'il ne descendra plus ou pas beaucoup au-dessous de cette limite, en tant que taux formel.

6. Ce n'est pas, comme nous le savons, par l'application pure et simple du taux au produit net qu'on arrive au montant de l'impôt acquitté, car pour être redevable de l'income-tax il faut jouir d'un revenu supérieur à 160 livres sterling ou 4000 francs. C'est le minimum d'existence actuellement affranchi de l'income-tax. Trois traits caractéristiques de ce minimum méritent l'attention. C'est d'abord son élévation ; c'est ensuite sa double uniformité, soit par rapport aux villes et aux campagnes, soit par rapport à l'absence de considérations relatives aux charges de familles.

Il n'y a pas un pays d'Europe qui ait poussé la libéralité aussi loin que l'Angleterre dans l'exemption des petits revenus. On l'explique par ce fait que nulle part la richesse n'est aussi considérable ni aussi concentrée qu'en Angleterre de sorte que le

chiffre élevé d'exemption ne nuit pas au fisc dans la mesure où elle lui nuirait dans un autre pays où la richesse est moindre ou du moins plus égalitairement répartie.

Les considérations d'ordres techniques et administratifs ne semblent guère être de mise pour expliquer sa grandeur d'aujourd'hui. Deux autres considérations sont aussi présentées pour justifier ou expliquer la hauteur de cette limite d'exemption. Tantôt ce sont les charges locales qui pèsent sous forme d'impôts directs, grèvent très fortement les petits revenus, et pas toujours proportionnellement à leur grandeur, de sorte que l'exemption pour ces revenus équivaut à une sorte de compensation. Tantôt c'est l'habileté politique des classes dominantes qui en faisant des concessions arrive sur d'autres points à maintenir certains privilèges, incompatibles, dit-on, avec l'esprit moderne. On ajoute, quelquefois que c'est l'un des cas ordinairement assez rares, où se mettent d'accord les intérêts antagonistes des propriétaires fonciers et des industriels, au profit apparent des gens qui dépendent d'eux économiquement : le dégrèvement des fermiers c'est la hausse ou l'arrêt de la baisse du fermage ; le dégrèvement des salariés, c'est la baisse ou l'arrêt de la hausse des salaires ; le dégrèvement des consommateurs, c'est la hausse de la demande des produits et le renchérissement du prix des denrées

et des marchandises, donc l'augmentation du profit.

Quelle que soit la vraie explication il nous suffit d'avoir constaté la grandeur inaccoutumée de l'exemption du minimum. Elle rend, du reste, en partie inutile de tenir compte des charges famille, desans cependant le justifier complètement, surtout lorsqu'il s'agit des villes.

La théorie fiscale se prévalant de ce fait de toute évidence que le même revenu n'a pas la même importance économique, le même pouvoir d'achat, dans les villes et les campagnes, réclame d'ordinaire dans l'actuation du minimum d'existence, des limites différentes à partir desquelles l'exemption sera accordée. Si cependant on jette les yeux sur ce qui se passe dans presque tous les pays, on est frappé de ce fait, qu'aucune distinction n'est faite. L'effet pratique en est que dans les campagnes le minimum d'existence est en réalité plus élevé que dans les villes. Faudrait-il en chercher la raison dans la nécessité où se trouve l'agriculture à notre époque de se défendre contre la dépopulation des campagnes, le manque de bras, etc.? Nous n'avons pas de données statistiques suffisantes pour l'Angleterre, mais, quand nous examinerons la Prusse, nous aurons l'occasion de constater que l'uniformité du minimum peut mériter d'être rangée parmi les mesures du protectionnisme agraire.

Le montant d'exemption a varié; il était de 150 livres sterling en 1892 lorsque l'income-tax fut réta-

bli par Peel. En 1853, il fut abaissé à 100 livres sterling ; il remonta de nouveau à 150 livres sterling en 1876, pour être rehaussé de 10 livres sterling et porté à son chiffre actuel en 1894. En rapprochant les variations des taxes de ces changements on constate ce qui suit : en 1852-53 le taux était de 7 pence par livre, l'année suivante il s'est maintenu et ce n'est qu'une année après qu'il est monté à 14 pence ; en 1875, le taux était de 2 pence, l'année suivante de 3 pence ; en 1893, il était de 7 pence l'année suivante de 8 pence ; en 1897, il était de 8 pence, et il s'est maintenu à cette hauteur pendant deux années consécutives. Il n'y a donc pas de simultanéité régulière entre les variations du taux et du minimum, de sorte qu'on ne peut pas dire que c'est à la suite de considérations relatives aux charges en tant qu'elles dépendent de la grandeur du taux (de l'impôt), que la grandeur de l'exemption a été modérée.

§ 3. — *Les Abatements*

7. Tous les revenus supérieurs à 460 livres sterling ne sont pas imposés intégralement ; ceux qui vont de 160 livres sterling à 500 livres sterling, subissent certaines déductions, et ce n'est qu'au surplus que le taux est appliqué en vue d'obtenir la cote. C'est le montant absolu de ces déductions —

abatements — qui est fixé par la loi. Elles sont au nombre de quatre et se suivent en décroissant c'est-à-dire qu'elles sont en raison inverse des revenus. Le tableau suivant le montre.

Revenu (livres sterling)	Abatements (livres sterling)
—	—
161 à 400	160
400 à 500	150
500 à 600	120
600 à 700	70

ou en convertissant en francs :

4.000 à 10.000	4.000
10.000 à 12.500	3.750
12.500 à 15.000	3.000
15.000 à 17.500	1.750

Ce n'est que de 1898 que date la situation actuelle quant au nombre et à la grandeur d'abatements ainsi que quant à la limite à partir de laquelle les revenus cessent d'en bénéficier.

Le système d'abatements lui-même ne date que de 1863. De l'époque du rétablissement de l'income-tax (1842) jusqu'à 1853, aucun abatement, et aucune modération n'était accordé aux revenus dépassant le minimum d'existence qui était de 150 livres sterling. Les revenus supérieurs étaient imposés intégralement et au même taux : l'income-tax était purement proportionnel. En 1853, lorsque le minimum fut abaissé à 100 livres sterling, les revenus nouvel-

lement soumis à l'impôt de 100 à 150 livres bénéficièrent d'un taux inférieur à celui qui était appliqué aux revenus anciennement imposés. Ceux-ci payaient 7, ceux-là 5 pence par livre sterling ou, respectivement, 2,91 0/0 et 2,08 0/0.

Les taux ont variés tout en conservant la même relation entre eux jusqu'à 1858-1859, comme il suit :

	pence par livres			
1853-1854	7	5		
1854-1855	14	10	5,83 0/0	4,17 0/0
1855-1857	16	11 1/2	6,67	4,79
1857-1858	7	5	2,91	2,08

En 1858-1859 la différence disparut ; tous les revenus au-dessus de 100 livres furent soumis au même taux, 5 pence par livres, mais l'année suivante, la modération réapparut, elle fut de 9 pence ou 3,75 0/0 et de 6 1/2 ou 2,71 0/0 pour l'année 1859-1860 ; de 10 pence ou 4,17 0/0 et 7 pence ou 2,91 0/0 en 1860- 861 ; pour les deux années suivantes la modération fut accentuée quelque peu : les taux étaient de 9 pence ou 3,75 0/0 et de 6 pence ou 2,5 0/0.

En 1863-1864 la limite de la modération fut portée de 150 à 200 livres, mais sous une forme nouvelle : celle d' « abatements », qui fut fixé à 60 livres uniformément. La conséquence en fut que pour les revenus bénéficiant de la modération proportionnel l'impôt devint progressif. En 1873 la limite de la

modération fut portée à 300 livres sterling, l'abatement à 80 livres sterling.

En 1876 l'exemption fut portée à 150 livres sterling la limite des abatements à 400 livres sterling, l'abatement à 120 livres sterling. En 1894 l'exemption s'élève de 10 livres sterling soit à 160 livres sterling, l'abatement se dédoubla : il fut de 160 pour les revenus de 160 à 400 et de 100 livres sterling pour les revenus de 400 à 500. En 1898 fut créée, comme il a été dit, la situation actuelle.

8. En analysant la situation actuelle on constate ceci : les revenus soumis à l'impôt sont groupés en 5 catégories (1) ; le taux est le même pour toutes les catégories, mais les 4 premières subissent une déduction. Chaque catégorie à sa déduction propre, fixée en chiffre absolu.

La première catégorie comprend les revenus de 4000 à 10.000 avec 4.000 francs comme abatement, ce qui donne le résultat suivant, le taux étant de 5 o/o par livre.

1. Nous rappelons que nous avons distingué deux sortes de groupements de valeurs imposables : en catégories et en classes, suivant que les taux réels, correspondant aux revenus du même groupe, représentent une échelle progressive ou sont simplement proportionnels d'un côté ou qu'ils représentent une échelle régressive de l'autre côté.

Revenu	Impôt francs	Taux o/o
—	—	—
4025	1,25	0,03
4050	2,50	0,06
4100	5,	0,12
4200	10	2,23
4300	15	0,34
4500	25	0,55
5000	50	1,
6000	100	1.66
7000	150	2,14
8000	200	2,5
9000	250	2,77
10000	300	3.

Le tableau montre clairement qu'à la suite de l'abatement les taux réels (1) constituent une échelle

1. Pour expliquer ce que nous entendons par « taux réel » nous extrayons de notre étude le passage suivant :

« Il est nécessaire d'insister sur la différence entre le taux *réel*, *effectif*, et le taux *formel*, apparent. Le premier est l'expression en tant pour cent ou pour mille du rapport entre une *cote*, donc l'impôt effectivement déboursé ou légalement dû d'un côté et de la valeur qui aurait dû être prise comme base de calcul de la cote, si l'impôt était simplement proportionnel, de l'autre. Le second est celui dont le rôle se borne à servir au calcul de la cote sans être nécessairement l'expression du rapport réel entre cette cote et la susdite valeur. Le taux formel peut être unique, uniforme, c'est-à-dire le même pour tous les contribuables, sans que pour cela les taux réels ne présentent pas moins une échelle progressive ; il peut y avoir identité des taux formels et réels, mais ce n'est pas nécessaire pour l'existence de la progression ; les taux formels, qu'ils soient uniformes ou qu'ils varient suivant les valeurs imposables, peuvent être doubles

progressive qui, de 0,3 0/0 pour le revenu le plus bas (4025 francs ou 100 livres sterling) en passant par 1 0/0 pour les revenus de 5.000 et par 2,5 0/0 pour les revenus de 8.000 francs, va jusqu'à 3 0/0 pour le revenu le plus élevé de la catégorie soit le revenu de 10.000 francs. L'existence de la progression dans les limites de cette catégorie est incontestable. Cette progression est dégressive (2), c'est-à-dire que sa raison diminue constamment avec la croissance proportionnelle des revenus, elle est en outre asymptote c'est-à-dire que les taux réels ont tendance à s'approcher dans leur croissance d'un point fixe, qui est le taux annuel, sans jamais l'atteindre. Si I représente l'impôt, R le revenu, t un taux réel quelconque, la formule suivante exprime ce taux réel, lorsque le taux formel, annuel, est de

$$5 \text{ 0/0} : t = 5 - \frac{20.000}{R} \text{ ou en représentant le taux for-}$$

$$\text{mel par } t' \quad t = t' \left(1 - \frac{4.000}{R} \right). \text{ Ces formules sont assez}$$

ou multiples, les uns inscrits dans la loi, les autres résultant des opérations mathématiques faites conformément à la loi — les taux réels ne cesseraient pas d'être progressifs, sans être même nécessairement identiques à aucune espèce de taux formels.

Ce sont les taux réels qui sont déterminatifs du caractère de l'impôt.

2. La progression peut aussi être « progressive » et « proportionnelle ».

éloquantes pour faire comprendre comment t croît avec R . Elles représentent les taux des revenus de la première catégorie, mais elles représenteraient les taux de tous les autres revenus, si la somme égale leur avait été soustraite (1).

9. La seconde catégorie comprend les revenus de 10.000 à 12.500 ; l'abatement de 4.000 pour la première devient de 3.750 pour la seconde. Il est aussi applicable à tous les revenus de la catégorie, ce qui rend l'impôt progressif à leur égard comme le montre le tableau suivant.

10.025	313,75	3,12
10.500	337,50	3,21
11.000	362,50	3,29
11.500	387,50	3,37
12.000	412,50	3,44
12.500	437,50	3,50

De 3,12 0/0 pour le revenu inférieur de cette catégorie le taux croît jusqu'à 3,50 0/0 pour le revenu supérieur de la même catégorie : il y a donc un accroissement de 0,38. L'impôt est progressif, la progression est de la même nature que dans la catégorie précédente. La formule suivante la synthétise

1. Ici se placerait la question de savoir si on est en présence d'un véritable impôt progressif. Faute de place nous ne pouvons pas citer le résumé que nous avons fait des opinions émises. Voir Truchy : *Les Impôts directs en France*, Paris.

$$t = 5 - \frac{18.750}{R} \text{ ou } t = t' \left(1 - \frac{3.750}{R}\right).$$

Pour la catégorie suivante, embrassant les revenus de 12.500 à 15.000, l'abatement diminue encore, il est de 3.000, l'impôt n'en continue pas moins d'être progressif au sein de cette catégorie.

12.525	476,25	3,80
13.000	500	3,84
13.500	525	3,89
14.000	550	3,93
14.500	575	3,96
15.000	600	4

Le taux initial, soit 3,80, et le taux final ne sont distancés que de 0,20. L'échelle de taux réel est donnée par la formule $t = t' \left(1 - \frac{3.000}{R}\right)$ ou

$$t = 5 - \frac{15.000}{R}.$$

La quatrième catégorie embrasse les revenus de 15.000 à 17.500. L'abatement n'est plus que de 1.750 francs.

15.025	663,75	4,41
15.500	687,50	4,43
16.000	712,50	4,45
16.500	737,50	4,47
17.000	762,50	4,48
17.500	787,50	4,50

La distance entre le taux minimum et maximum n'est plus que de 0,09. La formule est

$$t \equiv t' \left(1 - \frac{1.750}{R}\right) \text{ ou } t = 5 - \frac{8.750}{R}.$$

La cinquième catégorie ne comporte aucun abatement, aucune déduction ; le taux uniforme est appliqué à l'intégralité de chaque revenu supérieur à celui qui marque la limite de la quatrième catégorie. L'impôt est donc *proportionnel* à l'égard de tous les revenus au-dessus de 17.500 francs ou 700 livres sterling. Le taux formel est en même temps le taux réel, dans nos calculs 5 o/o.

10. Si on jette un coup d'œil sur l'ensemble des catégories on constate qu'à la suite des abatements les taux varient entre quelques centièmes pour cent et 5 o/o, mais on constate aussi que cette variation dans le sens de l'accroissement n'est pas régulière, qu'elle est entrecoupée par les sauts brusques au passage de l'une à l'autre. Il suffit de comparer les différences entre le taux minimum d'une catégorie et le taux minimum de celle qui la suit ; on voit alors que de 3 o/o comme taux maximum de la première on arrive à 3.12 o/o comme taux minimum de la seconde ; de 3,5 o/o comme taux maximum de la seconde à 0,80 comme taux minimum de la troisième, de 4 o/o comme taux maximum de la troisième à 4,41 o/o comme taux minimum de la quatrième : de 4,50, enfin, comme taux maximum de la quatrième à

5 o/o comme taux minimum de la cinquième. Les différences sont de 0,12, 0,30, 0,41, 0,50. C'est l'effet de la variation des abatements dans le sens de la diminution. En voici les conséquences pratiques.

Le revenu de 12.500 francs paye 437 fr. 50 d'impôt ou 3, 50 o/o ; tandis que le revenu de 12.525 fr. paye 476 fr. 25 ou pour un supplément de revenu de 25 francs, l'impôt est de 38. fr. 75 ou 155 o/o ! Celui qui possédait avant l'impôt le revenu le plus élevé se trouve être moins riche après l'acquittement de l'impôt que celui qui possédait le revenu moindre. L'inconvénient est purement théorique, dira-t-on, car les autorités chargées de l'imposition tâcheraient d'éviter de pareilles conséquences si le cas s'en présentait. Cela peut être vrai mais cela n'empêche pas qu'une pareille pratique soit contraire à la loi. Si ce ne sont pas les autorités fiscales qui tiennent compte de ces fâcheux effets des abatements, c'est le contribuable lui-même qui se trouve moralement autorisé, à commettre des actes légalement défendus, à frauder, pour éviter d'être victime de l'illogisme du législateur.

Les mêmes cas se présentent au passage de deux autres catégories. Le revenu de 15.000 francs paye 600 francs d'impôt ; un autre revenu de 15.025 fr. paye 663 fr. 75 soit 63 fr. 75 d'impôts de plus que le premier, bien qu'il ne lui soit supérieur que de 25 fr. le surcroît d'impôt représente 255 o/o du surcroît de revenu !

Enfin le revenu de 17.500 paye 787 fr. 50 ; celui de 17.025 paye 851 fr. 25 soit encore 63 fr. 75 ou 255.0/0 pour un supplément de 25 francs (1).

Que de pareilles résultats soient tout à fait condamnables il n'y a pas de doute possible, d'autant plus que les moyens de les éviter ne manquent pas. Le fractionnement en tranches en est un, par exemple ! Certes, dira-t-on mais ce ne serait qu'au prix de la complexité, qu'au prix du sacrifice de la simplicité. La simplicité est l'un, peut-être le seul mérite du système actuel d'abatements. C'est cette simplicité qui a été l'une des causes d'abandon de la variation des taux en 1863-1864.

Il faut pourtant penser à ceci : le trop de simplicité équivaut à la complexité. La complexité provient de ce que les abatements excitent la fraude, les fausses déclarations et nécessitent un surcroît de surveillance, par conséquent des frais pour l'Etat, du travail pour les agents du trésor. Les contribuables sont en général très malins ; ils savent bien corriger les fau-

1. Toutes les modalités de procédés usités pour la réalisation de la progression, nous les avons passées au crible de la critique faite dans le même esprit que celles qu'on trouve à propos des quatre impôts que nous examinons. Nous ne pouvons que regretter de n'avoir pas été dans la mesure de les publier. Très intéressantes par le nombre d'idées auxquelles elles touchent, ces critiques n'en sont pas moins importantes au point de vue pratique, lorsqu'il s'agit d'actuer un impôt progressif ou bien d'en apprécier les résultats.

tes commises par le législateur ; cela arrive même pour les plus honnêtes contribuables lorsqu'ils se croient lésés par rapport à d'autres contribuables. Ils se croient d'autant plus lésés que la correction de la faute commise par le législateur correspond à leur intérêt bien entendu. Sait-on ce qui peut arriver avec l'income-tax ? La somme d'impôt fraudé est supérieure à la somme du revenu dissimulé ! En prenant l'un des exemples précités on trouve qu'un contribuable ayant un revenu de 15.025 francs en assimilant les 25 francs gagne du coup 63 fr. 75. Ce gain frauduleux comprend deux parts : l'une égale à 5 o/o de la différence entre les abatements de la troisième et quatrième catégorie $[(3.000 - 1.750) \frac{5}{100} 62 \text{ fr. } 50]$ l'autre égale à 5 o/o de la somme fraudée $\frac{(25 \times 5)}{100} = 1,25$).

Il en résulte qu'un contribuable en se faisant passer d'une catégorie à l'autre gagne infailliblement une somme fixe égale au 5 o/o de la différence entre le nouvel abatement et celui qui, de droit, lui appartient : il gagne en plus le 5 o/o de la somme fraudée. Le bénéfice de la fraude était encore plus fructueux lorsque le taux était de 6, 25 o/o.

Il est encore plus fructueux actuellement si ce contribuable réussit à sauter par dessus une catégorie, si par exemple jouissant d'un revenu de

17.600 il se fait taxer comme ayant un revenu de 14.900 francs, il payera 595 francs au lieu de 880 fr. soit un gain de 285 francs pour un revenu fraudé de 2.700 francs. Il ne semble pas impossible de frauder cette dernière somme sur un revenu de 17.600 ; elle ne représente même pas $1/5$ du revenu total ; c'est cependant cette dernière quote-part qui est considérée en Angleterre comme la moyenne du revenu dissimulé (1).

Il serait possible de multiplier les exemples, mais à quoi bon nous attarder ? Ne résulte-t-il pas clairement que le système anglais actuel incite considérablement à la fraude ?

Cet inconvénient est minime, dira-t-on, grâce au système de la perception à la source ! La statistique d'abatements par voie de remboursements, seuls possibles lorsqu'il s'agit de la perception à la source, démontre cependant, et on le verra tout à l'heure, qu'ils sont de peu d'importance, de sorte que c'est pour la cédule D, cédule de déclaration, et surtout pour les revenus industriels, commerciaux et des professions libérales, qui par leur nature se prêtent déjà le plus à la fraude, que le procédé d'abatements est le plus fructueux.

Il y a autre chose dans le système d'abatements

1. Smarth. *Répartition du revenu national*. Paris, 1902, p. 13.

qui encourage la fraude : c'est la grandeur (1) insuffisante des catégories de revenus de 400 à 700 livres sterling. Par cela même qu'elle est peu élevée, il y a possibilité pour les revenus les plus élevés de la catégorie à se faire passer à une catégorie inférieure, tandis que cela serait plus difficile si la grandeur était trois ou plusieurs fois supérieures. La grandeur de la première catégorie est de beaucoup plus élevée : elle est de 240 livres sterling. Il est bien plus facile de se faire imposer sous une catégorie inférieure à un revenu de 550 à 600 qu'à un revenu de 280 à 400 livres sterling. La possibilité de la fraude croissant avec le revenu, il est illogique et contraire à la justice aussi bien qu'aux intérêts du Trésor de la rendre encore plus aisée pour ceux qui ont des revenus plus élevés que pour ceux qui ont des revenus moins élevés.

En résumé c'est la simplicité dans le calcul que possède comme avantage le système anglais d'abatte-
ments, avantage appréciable pour les agents du fisc aussi bien que pour les contribuables. Par contre, injustice, illogisme, incitation à la fraude, voilà les désavantages de ce système anglais qui consiste dans la déduction des sommes fixes et variables

1. Nous entendons par grandeur d'une catégorie, d'une classe et d'une fraction l'intervalle entre les limites extrêmes formées par les revenus les plus élevés et les moins élevés qu'elle embrasse.

— cette variation se faisant dans le sens de la diminution parallèle à la croissance du revenu (1).

11. Quels sont les effets de la variation des taux annuels sur la progression qui résulte des abatements ? Il est facile de le comprendre par l'examen de l'une des formules quelconques de taux que nous avons données. Prenons celle de la première catégorie : $t' = t' (1 - \frac{10.000}{R})$. Si t' double, t doublera aussi ; si t' triple, t triplera aussi ; si t' diminue, t le fera aussi ; il en résulte que les montants d'impôts de tous les revenus se trouvent *proportionnellement* augmentés et diminués, à chaque variation des taux annuels. Voici, du reste, un tableau donnant les impôts aux trois taux différents de quelques revenus :

Revenus (francs).	4 o/o	5 o/o	6,25 o/o
—	—	—	—
5.000	40	50	62,5
6.000	80	100	125

1. Nous avons opposé le système anglais aux systèmes des Cantons de Neuchâtel (loi de 1892), de Fribourg et de Zürich. Ces quatre systèmes sont réunis sous le nom de « progression résultant de certaines modifications apportées à la base de répartition ». Ces modifications consistaient à ne tenir compte que des Cantons cités en déduction de certaines sommes. Ces déductions sont ou *générales* ou *limitées* ; les sommes à déduire sont soit fixes, soit proportionnelles d'un côté ; soit variables, soit uniformes de l'autre côté. Chacun des trois Cantons présente un type particulier.

8.000	160	200	250
10.000	240	300	375
12.000	330	412,5	515,6
14.000	440	550	687,5
16.000	570	712,5	890,6
18.000	720	900	1125

Le tableau représente les cotes, c'est-à-dire les sommes obtenues en appliquant les taux aux revenus après avoir amputé ceux-ci d'abatements ; il permet de se faire une idée de l'intérêt qu'ont les contribuables qui bénéficient d'abatements à ce que le taux soit abaissé : il suffit pour cela de comparer les cotes aux taux différents du même contribuable.

12. C'est le revenu total d'une personne (1) qui décide s'il y a lieu ou non à l'abatement, c'est-à-dire que les revenus d'une personne tombant sous les différentes cédulas doivent être totalisés.

Lorsque c'est celui qui déclare le revenu et acquitte l'impôt qui doit supporter définitivement la charge, il n'y a pas de difficultés pour le jeu des « abatements ». Après avoir détaillé ses revenus, celui qui voudrait bénéficier d'abatements — et c'est vrai aussi pour les

1. Au point de vue des abatements les personnes morales se trouvent dans une *situation* particulière, en ce sens que c'est le régime de 1894 qui leur est appliqué.

C'est toujours le revenu de 160 livres sterling qui marque la limite de l'obligation, l'*abatement* est aussi pour les revenus de 160 à 400 de 100 livres sterling, mais pour les revenus de 400 à 500 n'est plus que de 100. Les revenus au-dessus de 500 sont imposés au même taux.

exemptions et la plupart d'autres déductions — inscrit sur une rubrique spéciale de la formule sa demande : cette demande suit les mêmes voies de contrôle que la déclaration du revenu elle-même. Mais nous savons que l'impôt est, dans beaucoup de cas, perçu à la source, desorte qu'il peut arriver que celui qui a droit aux abatements a déjà payé l'impôt, sans qu'il fût tenu compte de son droit. Comment dans ce cas le contribuable arrive-t-il à bénéficier du droit que lui confère la loi ? Il n'a qu'à demander le remboursement de ce qu'on lui a indûment retenu à titre d'impôt. Le contribuable a un délai de trois ans pour réclamer le remboursement ; la demande est faite sur une formule délivrée par l'administration ; elle est portée devant les commissaires généraux. La demande de remboursement doit être accompagnée de certificats du paiement de l'impôt ; ces certificats sont délivrés par les caisses qui ont retenu l'impôt.

Comme on peut s'en rendre aisément compte, le jeu d'abatement, grâce au système de la perception à la source, provoque un surcroît de travail et de dérangement pour tout le monde et surtout pour les contribuables qui voudraient en bénéficier.

13. De très simple qu'il était grâce aux déductions uniformes le mécanisme de la progression dans l'income-tax devient assez compliqué dans son fonctionnement, car, au lieu de se borner au simple cal-

cul de l'impôt, il nécessite dans certains cas une procédure particulière.

Mais l'income-tax est-il vraiment un impôt progressif ? La question est controversée. Trois arguments sont invoqués pour prouver le contraire, à savoir : *a*) le taux est uniforme ; *b*) le taux s'arrête dans sa croissance ; *c*) l'arrêt du taux se fait à un chiffre assez bas de revenu. N'étant ni progressif pour les raisons ci-dessus, ni proportionnel à cause des abatements, se plaçant entre les deux, il ne peut être que dégressif (1).

a) Si on admet que le caractère de l'impôt dépend des taux réels, non des taux formels, l'uniformité de ceux-ci n'exclut pas la possibilité de la variation progressive de ceux-là et par conséquent la possibilité de l'impôt progressif au taux formel uniforme. Tel est le cas de l'income-tax. L'uniformité de taux formel dans les impôts réellement progressifs peut avoir des avantages que les impôts à taux formels variables n'ont pas, mais cela n'infirme en rien le caractère de l'impôt, car, en l'admettant on aboutit à une absurdité qui consiste à appeler progressif un impôt comme celui du canton de Bâle-campagne par exemple, bien que le revenu, à partir duquel le taux

1. Ce paragraphe demanderait à être plus développé, mais tel quel il cadrerait bien avec notre étude primitive, parce que la notion de l'impôt progressif et de l'impôt dégressif était discutée à fond dans la partie purement théorique.

réel reste uniforme, soit inférieur (10.000 fr.) à celui qui est dans le même cas à l'égard de l'income-tax, en déniaut ce caractère à celui-ci.

b) Le simple arrêt dans l'accroissement du taux *réel* pris comme argument contre l'attribution du caractère de progressivité à l'income-tax n'est pas plus probant que le précédent car il aboutirait à faire passer pour progressif l'impôt neuchâtelois sur le revenu — son taux ne s'arrêtant jamais — bien que la déduction ne soit pas supérieure à 600 francs, sans l'accorder à l'income-tax pour lequel ces déductions varient de 4.000 à 1.750. En outre si c'est ce simple arrêt dans l'accroissement du taux réel qui donne à l'impôt le caractère de dégression, il faudrait dire que l'impôt sur la fortune du canton de Glaris est dégressif bien que le taux réel ne s'arrête qu'à la fortune de 4.000.000 francs.

c) Le troisième argument est assez sérieux. Il paraît conforme au bon sens que la progression ne peut vouloir soulager le fardeau des petits en le rejetant sur les moyens pour ménager les gros et les très gros revenus. Ce sont les revenus de quelques centaines de milliers qui devraient faire les frais des abatements. Dans son exposé budgétaire de 1894, le chancelier de l'Echiquier, en proposant les modifications des limites d'exemption et d'abatements, disait : « On peut demander pourquoi, puisqu'on diminue progressivement les degrés inférieurs, l'on n'augmenterait

pas progressivement les degrés supérieurs ? Il n'y a rien à dire, en principe, contre ce système ; en vérité tous les arguments sont en sa faveur. Les difficultés qui s'opposent à son adoption sont toutes d'ordre administratif, et nous n'avons pas trouvé le moyen de les surmonter ». Cet argument de difficultés administratives est constamment invoqué comme excuse de ce que les revenus supérieurs ne sont pas traités d'une façon plus rigoureuse que les revenus moyens, par rapport au taux qui les atteint. En lui-même, il implique la reconnaissance de l'insuffisance de la progression dans l'income-tax. Cette opinion de l'insuffisance de la progression dans l'income-tax a reçu sa consécration officielle, si on peut s'exprimer ainsi, en 1906. A cette date la Chambre des communes a nommé un comité — *select committee* — ayant pour tâche de s'enquérir de « la possibilité de graduer l'income-tax et d'établir, en vue de cette taxe, une délimitation entre les revenus permanents et les revenus précaires » (1).

La commission a conclu à la possibilité (2) (practi-

1. Sur le rapport de cette commission, *Bul. de stat.*, décembre 1906. *Revue de science et législat. financ.* Wempach, *op. cit.*, p. 310 et s.

Voir aussi le résumé des conclusions du rapport d'un comité de 1905 dans *Bul. de Statistique*, août 1905. Il est intéressant de comparer « l'esprit » dans lequel les enquêtes ont été menées.

2. Une très intéressante discussion s'est engagée à la Cham-

cability) d'arriver à rendre progressif l'income-tax par trois voies différentes. La reconnaissance de cette possibilité est en elle-même la reconnaissance de l'insuffisance de la progressivité.

Ces trois voies consistent *a)* dans l'extension des abatements ; *b)* dans la création d'un impôt supplémentaire, enfin *c)* dans la substitution d'un impôt général sur le revenu global au système cédulaire.

a) L'extension du système d'abatement tout en étant possible n'est opportune et utile que dans certaines limites. Deux séries de considérations contribuent à la fixation de ces limites. C'est, d'abord, la nécessité de rehausser le taux formel pour arriver à faire rendre à l'income-tax les sommes nécessaires. Ce rehaussement serait aussi bien à la charge des gros revenus que de ceux qui suivent immédiatement ceux qui bénéficient d'abatement. La charge deviendrait trop lourde pour eux, si le rehaussement était considérable.

La seconde considération tient au système de la perception à la source et de la procédure de remboursement, car si la limite d'abatements est poussée trop loin, il y a danger à ce que des sommes considérables soient indûment perçues, ce qui ne peut

bre des députés français à propos du sens à attribuer au terme « practicability », entre MM. le ministre des Finances et Roche. Voir *Journal offic.*, de 1908, compte rendu. Débats, Chambre des députés.

que gêner la circulation et avoir de fâcheux effets sur les prix.

Nous ajouterons pour notre part que le procédé d'abatement n'est même pas du tout désirable, car il incite trop à la fraude, en attendant d'être éclairé par la statistique, sur un autre défaut du procédé anglais.

La limite jugée comme raisonnable par le comité est celle de 1.000 livres sterling ou 25.000 francs.

b) L'introduction d'un impôt complémentaire est aussi possible. Cet impôt devrait être appliqué aux gros revenus (125.000 francs) et encore progressivement. Il ne doit pas être très élevé pour ne pas provoquer l'évasion des revenus. Pour les connaître, le moyen le plus désirable est la constatation par voie de déclaration.

c) A propos de la substitution de l'impôt général au revenu global, constaté par voie de déclaration, le comité remarque, qu'il n'est pas désirable d'abandonner le système de la perception à la source qui rend sans trop de vexations près des $\frac{4}{5}$ de l'income-tax.

Nous ne pouvons que répéter que la reconnaissance de la possibilité de graduer l'income-tax implique l'insuffisance de son caractère de progressivité. Nous ferons certaines comparaisons statistiques qui feront ressortir, pensons-nous, que la progression est poussée plus loin dans l'income-tax, que

dans d'autres impôts auxquels le caractère de progressivité n'est pas en général contesté.

14. Remarquons encore avant de passer à l'étude des statistiques que l'income-tax a subi l'année dernière une réforme depuis longtemps réclamée, à savoir l'imposition au $\frac{3}{4}$ du taux annuel des revenus de travail ; c'est le principe de la discrimination des revenus ; ce bénéfice n'est accordé qu'aux revenus ne dépassant pas 2.000 livres sterling ou 50.000 francs.

Comme pour les « abatements », c'est-à-dire la progression, les Anglais se sont complus à arrêter le bénéfice formel à une certaine limite. Le bénéfice du taux réduit de $\frac{1}{4}$, vient en concurrence avec les abatements. Pour l'obtenir, on procède de la même façon comme pour les abatements.

II

§ 1. — *Rendement de l'income tax*

15. Le produit net de l'income tax s'élevait en 1905-1906 à 31.601.237 livres sterling ou 790.030.955 francs. Ce chiffre montre la puissance de l'impôt anglais sur le revenu et en même temps fait deviner l'importance qu'il a dans le budget d'un Etat, cet Etat serait-il la riche Angleterre.

Voici comment ce total se répartit entre les cédulés, parts absolues et parts relatives de chacune.

Cédule	Part absolue	o/o du total
A....	7.876.290 liv. st.	24,9
B.....	204.542	0,7
C.....	2.115.842	6,7
D.....	18.767.448	59,4
E.....	2.637.115	8,3

L'importance fiscale de la cédule D, le peu d'importance de la cédule B, ce sont les deux enseignements à tirer de ce tableau : la première fournit au Trésor 18 millions $3\frac{1}{4}$ de livres sterling, la seconde à peine $1\frac{1}{5}$ de million de livres sterling. Rien d'étonnant, du reste, après l'importance des revenus

qu'embrasse la cédule D et que nous connaissons déjà.

16. Comment le rendement de l'income-tax s'est-il comporté au cours des années qui nous intéressent. Le tableau suivant montre : le montant absolu de l'income-tax pour quelques années de 1898 à 1906-1907 ; le montant d'impôt afférent à chacun de pence constituant le *taux* dans la manière anglaise de compter et enfin le nombre de penny entrant en composition du taux.

Année	Produit net	Produit d'un penny	Nombre de pence
1898-1899	18.274.315 liv. st.	2.284.289 liv. st.	8
1900-1901	29.705.312 »	2.475.442 »	12
1902-1903	38.037.931 »	2.535.862 »	15
1904-1905	30.966.404 »	2.580.533 »	12
1905-1906	31.601.237 »	2.633.436 »	12

Le produit net de l'income-tax a donc varié, ce qui est tout à fait naturel, avec les variations du taux annuel. Ce qui est très caractéristique, c'est l'accroissement constant du rendement d'un penny. Cela témoigne de la continuité dans le progrès économique de l'Angleterre ; et c'est aussi dû au caractère d'impôt de quotité de l'income-tax, qui lui permet de suivre ce progrès et de faire bénéficier d'une partie la collectivité. L'augmentation du rendement d'un penny en 1905-1906 par rapport à 1898-1899 a été de 349.147 livres sterling.

§ 2. — *Minimum exempté*

17. Les données statistiques relatives au minimum d'existence sont d'une insuffisance désespérante, non seulement en Angleterre, mais presque partout. Il n'y a cependant pas de question plus intéressante que celle de connaître le nombre de ceux qui se trouvent exemptés de l'« honorable obligation » de payer l'income-tax, quel est le montant de revenu dont ils jouissent, quelle est la nature de ces revenus, etc. Nous allons essayer d'utiliser au mieux les données dont nous disposons, en nous plaçant toujours au point de vue de la répartition de l'income-tax.

La somme mentionnée par le rapport des commissaires du revenu intérieur comme ayant été soustraite à l'income-tax, car ses bénéficiaires ne jouissaient pas d'un revenu supérieur à 160 livres sterling monte en 1905-1906 à 52.413.812 livres sterling. Cette somme ne représente pas, loin de là, la totalité des revenus individuels inférieurs à 160 livres sterling. Elle ne représente que les revenus constatés à l'occasion de l'assiette ou à la suite des réclamations en remboursement, mais la déclaration n'étant exigée que de ceux dont le revenu est censé être supérieur à 160 livres sterling, il se trouve qu'un nombre —

probablement assez élevé — de personnes ne la font pas et que le montant de leur revenu rester inconnu.

Cette somme se répartit entre les cédulés comme il suit :

Cédulé	Part absolue	Part relative dans le total
A.....	30.051.162	57,3 0/0
B.....	11.239.060	21,4 0/0
C.....	1.133.020	2,2 0/0
D.....	9.524.020	18,2 0/0
E.....	448.400	0,9 0/0
	52.413.612 liv. st.	100.00

Les plus grosses parts, absolues et relatives, vont aux cédulés A et B. Ce n'est pas surprenant, car c'est dans ces cédulés que, d'après le système anglais, la possibilité de fraude du côté des contribuables, de l'erreur du côté des assésurs est réduite à la moindre mesure. On peut en conclure, sans risque de se tromper d'une façon grossière, que le montant total des revenus de la cédulé A et de la cédulé B, qui ne dépassent pas 160 livres sterling, n'est pas supérieur de beaucoup aux chiffres donnés.

Les parts moindres dans le total d'exemption échoient aux revenus des cédulés E et C. L'impôt de ces revenus est perçu « à la source » c'est-à-dire entre les mains des débiteurs ; l'exemption ne peut être obtenue que par voie de remboursement ; d'où il

n'est pas difficile de conclure, avec un peu plus de possibilité d'erreur que tout à l'heure, que ces parts ne sont pas très éloignées de la vérité.

Il en est tout autrement pour la cédule D. Rien qu'en pensant que les salaires privés, le petit commerce et les professions libérales en font partie, on se sent tout à fait impuissant à dire même approximativement quelle est la valeur de ce chiffre.

Le montant du revenu brut soustrait à l'impôt au titre de minimum d'exemption a varié comme le montre le tableau suivant :

1898-1899	40.106.750 liv. st.
1900-1901	42.884.303 —
1902-1903	46.436.324 —
1903-1904	50.540.372 —
1904-1905	50.496.914 —
1905-1906	52.413.662 —

C'est une augmentation de 12.307.812 livres sterling ou de 30 o/o environ qui apparaît si on compare les années 1905-1906 et 1898-1899. L'augmentation n'a pas été régulière ; un certain recul se manifeste en 1904-1905, par rapport à 1903-1904. On pourrait voir dans ce recul les effets de la variation du taux annuel si ce n'était la reprise de la marche en avant qui se produit, le taux restant le même en 1905-1906.

Il est intéressant de rapprocher le mouvement du revenu brut dans le même espace de temps, de ce

mouvement des sommes soustraites à l'impôt à titre d'exemption.

Le revenu brut était en 1898-1899	762.667.309 liv. st.
— 1905-1906	925.184.556 . »

soit une augmentation de 162.517.247 liv. st. ou 21,3 0/0 environ.

Le pourcent d'accroissement d'exemptions est donc supérieur au pourcent d'accroissement du revenu brut.

§ 3. — *Statistique des abatements*

19. Le nombre total d'abatements opérés en 1905-1906, montait à 724-728; et leur valeur à 112 millions 809.494 livres sterling. Il en résulte que la valeur moyenne « d'abatement » était de 155 livres sterling 6/10 environ. Cela fait déjà prévoir que le nombre d'abatement 160 livres sterling est le plus élevé, ce qui sera constaté tout à l'heure. La valeur moyenne d'abatement était en 1898-1899 de 457 livres sterling 8/10 donc supérieure à celle de 1905-1906, ce qui dénote que les abatements inférieurs à 160 livres sterling se sont accrus moins vite que les abatements de 160 livres sterling, ce qui sera encore constaté dans un instant.

Comment ces abatements ont-ils été opérés, par

voie de remboursement ou directement, au moment de l'établissement de l'assisté ? Le nombre d'abatements opéré par voie de remboursement était en 1905-1906, de 100.620 ; ou un peu moins de $\frac{2}{7}$ du nombre total ; le montant d'impôt remboursé était de 783.129 livres sterling ; le taux étant de 5 o/o, le montant du revenu auquel correspond l'impôt indûment perçu ressort à 15.662.580 livres sterling. Ce dernier chiffre représente la valeur « d'abatements » réalisés par voie de remboursement. Il représente un peu plus de $\frac{1}{7}$ de la valeur totale d'abatement. Le nombre et la valeur d'abatements réalisés par voie de remboursement jouent donc un rôle assez effacé dans le nombre total et la valeur totale ; cela n'empêche pourtant pas que les 783.129 livres sterling, ou 19.578.220 francs d'impôts remboursés représentent un chiffre considérable, car c'est de l'impôt indûment perçu et comme tel cela ne peut être que nuisible ; il fait partie d'un chiffre beaucoup plus élevé, à savoir 2.706.003 livres sterling ou 68.950.045 francs, de l'impôt indûment perçu. On comprend maintenant pourquoi le « Select committee » de 1906 a posé des limites raisonnables à la possibilité d'extension du système d'abatement.

Remarquons encore que la valeur moyenne des abatements réalisés par voie de remboursement tourne aussi autour de 155 livres sterling $\frac{6}{10}$; c'est-à-dire est presque identique à la valeur moyenne du

total d'abatement. Le nombre d'abatements réalisés par voie de remboursement étant inconnu pour les années antérieures à 1903-1904, il n'y a pas possibilité de comparer cette valeur moyenne avec celle de 1898-1899. Nous nous bornons à donner les chiffres du nombre de ces abatements et du montant d'impôt remboursé, pour les années 1903-1907.

Années	Nombre	Valeur (impôt)
1903-1904	92.519	931.703
1904-1905	95.609	745.560
1905-1906	100.620	783.129
1906-1907	104.525	820.999

Il est intéressant de constater que la valeur des abatements remboursés a oscillé nécessairement avec les variations *du taux*. Elle a été en 1898-1899 de 283.361 livres sterling, en 1902-1903 de 778.731 livres sterling. Le nombre a, par contre, constamment augmenté, comme l'a fait le nombre total d'abatements lui-même.

20. Le tableau suivant montre le mouvement du nombre d'abatements.

Année	Nombre d'abatements
1898-1899	542.515
1899-1900	577.310
1900-1901	601.304
1901-1902	636.083
1902-1903	663.773

1903-1904	695.916
1904-1905	708.642
1905-1906	724.728

L'augmentation a donc été considérable : de 1898 à 1905, les abatements ont augmenté de 182.216 ou de 33, 5 o/o. Il serait très intéressant d'en examiner les causes, parce que ces causes ne sont autres que celles qui rendent nécessaire ou utile l'introduction des abatements — autrement dit de la progression dans l'impôt. En voici quelques-unes de possibles. C'est tout d'abord l'augmentation du poids absolu de l'impôt, l'augmentation manifestée par le relèvement du taux ; c'est ensuite l'amélioration des conditions des classes inférieures qui, d'exemptées qu'elles étaient à cause d'un revenu inférieur à 160 livres sterling, les fait rentrer parmi les imposés ; le recul de la situation des classes supérieures imposées pour un revenu supérieur à 700 livres sterling, recul qui les fait retomber parmi les bénéficiaires des abatements ; la recrudescence de la fraude dans les mêmes classes ; l'accroissement de la population et par conséquent du nombre des contribuables dont une partie vient se ranger parmi ceux qui jouissent d'un revenu de 160 à 700 livres sterling ; l'augmentation du poids relatif de l'impôt c'est-à-dire la croissance plus accélérée des besoins et des désirs de les satisfaire, que des moyens à la disposition ; et enfin la dernière cause, de caractère purement fiscal

mais d'une importance pratique de tout premier ordre, c'est le renforcement de la sévérité des agents du fisc dans la recherche des contribuables et le contrôle des déclarations.

Toutes ces causes, ont-elles été agissantes et dans quelle mesure chacune d'elles l'a-t-elle été ? il dépasse le cadre de notre étude de le rechercher ; ce n'est, du reste, qu'avec le secours de statistiques, autres que les statistiques financières qui seules nous intéressent, qu'on pourrait y répondre d'une façon suffisamment sûre, bien que le nombre d'années ne soit peut-être pas suffisant.

Remarquons simplement que l'abaissement des taux en 1900-1904 n'a pas eu pour conséquence de faire cesser la croissance du nombre d'abatements, ce qui fait penser que le poids de l'impôt ne dépend pas seulement des taux.

21. Le nombre total d'abatements se répartit, en 1905-1906, entre les différentes catégories de revenus, de la façon suivante :

Revenu	nombre	o/o du nombre total
—	—	—
160-400	622.407	85,9
400-500	56.305	7,8
500-600	31.100	4,3
600-700	14.886	2
	724.728	100

Les abatements réclamés par les catégories compre-

nant les revenus les moins élevés sont les plus nombreux, ils constituent 85, 9 o/o du nombre total ; ce nombre décroît pour les autres catégories au fur et à mesure qu'augmente les revenus qu'elle embrasse. Cela s'explique par le fait économique général que le nombre des revenus est en raison inverse de la grandeur de chacun d'eux. Il faut ajouter que le pour cent de la première catégorie est très puissamment influencé par la grandeur de cette catégorie, qui est de 240, tandis que les autres ne sont que de 100.

22. A défaut de renseignements relatifs à la répartition du nombre d'abatements entre les Cédules, voici ceux qui font voir le mouvement de ce nombre au sein de chaque catégorie.

Année	Catégories			
—	I	II	III	IV
1898-1899	495.791	31.619	11.115	3.940
1900-1901	530.014	42.123	20.520	8.647
1902-1903	575.444	49.610	26.737	11.982
1904-1905	612.548	53.384	29.227	13.483
1905-1906	622.437	56.305	31.100	14.886

Il est facile de se rendre compte que le nombre d'abatements a augmenté au sein de chaque catégorie. Le tableau suivant nous montre l'augmentation absolue et relative du nombre de chaque catégorie de 1898-1899 à 1905-1906.

	I	II	III	IV
Augmentat. absolue.	126.648	24.636	19.985	10.946
— relative..	26 o/o env.	47 o/o	180 o/o	277 o/o

L'augmentation absolue est supérieure pour la première et la seconde catégorie, tandis que c'est le contraire qui est vrai pour l'augmentation relative. Cela s'explique en partie parce que l'année 1898-1899, est la première où les revenus des deux dernières catégories ont bénéficié des abatements et que par conséquent, il est probable, qu'un certain nombre, de contribuables ne s'en était pas immédiatement prévalu.

23. B) *Valeur des abatements.* — Le montant des abatements était en 1905-1906 de 112.809.494 livres sterling ou 2.820.237.350 francs. C'est une somme très considérable. Elle représente 12,2 o/o du revenu brut, 15,14 o/o du revenu net, pour la constitution de ce revenu net les exemptions aussi sont venues en déduction du revenu brut, elle représente encore un peu plus de 38 o/o de toutes les déductions permises par la loi.

Voici les parts absolues et les parts relatives de chaque cédule dans ce total d'abatements.

Cédule	Montant absolu	Montant relatif
A.....	9.620.233 liv. st.	8,5 o/o
B.....	1.347.134	1,2
C.....	2.069.370	1,7
D.....	66.407.859	58,9
E.....	33.364.898	29,7
	<u>112.809.494</u>	<u>100</u>

La part revenant à la cédule D dans le total d'abatements est supérieure non seulement à chacune des autres parts revenant à d'autres cédules, mais encore aux parts réunies de toutes les autres cédules : elle est 58,9 o/o ou près de 6/10 du total d'abatements. Il ne faut pas, pourtant, conclure de là que la cédule D profite de l'existence des abatements, plus que les autres cédules ; il ne faut même pas conclure qu'elle en profite en général. Nous y reviendrons aussitôt après avoir constaté comment le montant d'abatement se répartit entre les catégories des revenus, ce que montre le tableau suivant.

26. Répartition de la valeur d'abatement entre les catégories de revenus :

Catégorie	Montant absolu	o/o du total (1)
160-400 liv. st.	99.589.917 liv. st.	88,3
400-500 »	8.445.685 »	7,5
500-600 »	3.731.924 »	3,3
600-700 »	<u>1.041.968 »</u>	<u>0,9</u>
	112.809.494	100

C'est donc à la première catégorie que revient la part la plus grosse du total d'abatements : 88,3 o/o. Nous examinerons à sa place si l'existence des abatements est favorable à toutes les catégories c'est-à-

1. La discordance entre les o/o du nombre et de valeur d'abatement par rapport à chaque catégorie ne sont que la conséquence nécessaire de l'inégalité de grandeur des abatements.

dire si toutes les catégories en retirent un profit par rapport à ce qu'elles auraient à payer si l'impôt n'était que proportionnel, soit si les abatements n'existaient pas.

24. C'est le mouvement des valeurs des abatements qu'il s'agit d'examiner maintenant. Le tableau suivant montre le montant total d'abatements pour les années 1898 à 1907.

Années	Montant
—	—
1898-1899	85.686.288 liv. ster.
1899-1900	90.710.149
1900-1901	94.188.215
1901-1902	99.403.245
1902-1903	104.559.556
1903-1904	108.466.075
1904-1905	110.466.027
1905-1906	112.809.494

L'augmentation absolue est de 27.223.206 livres sterling. L'augmentation relative de 31,7 o/o. Cette augmentation est constante, à la différence de ce qui se passe avec le minimum d'existence où nous avons constaté un recul à un certain moment. Dans l'ensemble c'est la valeur d'abatement qui s'est plus vite accrue que celle du minimum. Il faut se garder de tirer de là une preuve quelconque en faveur de tel ou tel autre mouvement économique, car les données du minimum sont incertaines.

III

EFFETS DES ABATEMENTS SUR LA RÉPARTITION DE L'INCOME-TAX

§ 1

25. Par effet des abatements sur la répartition de l'income-tax, nous entendons le déplacement des charges que les abatements provoquent. *A priori*, ce déplacement semble pouvoir s'opérer dans deux sens : des classes qui bénéficient en apparence des abatements aux classes qui n'en bénéficient pas d'un côté et le déplacement entre les cédules de d'autre côté. Le premier déplacement s'opère en ligne verticale, de bas en haut, le second en ligne horizontale. Pour déterminer ces déplacements, il faut comparer l'état de répartition de l'income-tax tel qu'il se présente avec le système d'abatements, et l'état de répartition tel qu'il se présenterait si les abatements n'existaient pas, toutes choses égales d'ailleurs. Ce second état n'est qu'une hypothèse, car en général, personne ne sait ce qui adviendrait si l'une des

causes qui ont produit des effets connus avait été absente.

Est-ce, par exemple, la même somme d'argent que celle qui est perçue actuellement avec les abatements, qui serait réclamée si les abatements n'existaient pas ? Personne ne peut y répondre, mais cela n'empêche pas que l'hypothèse, dont la pierre angulaire est constituée par cette supposition, soit légitime. Cette hypothèse n'est du reste pas différente de celle dans laquelle est discuté le problème de la justice dans la répartition des impôts. Ce n'est, qu'en partant du point de vue qu'il s'agit de déterminer la part de chaque contribuable dans les sommes nécessaires pour couvrir les dépenses reconnues légitimes de l'Etat qu'on discute la question de la proportionnalité de la progressivité. Il n'y a pas de raisons qui s'opposent à supposer que les mêmes sommes seraient nécessaires à l'Etat si les abatements n'existaient pas, que celles qui sont nécessaires au moment où les abatements existent.

Il est pourtant utile de rappeler l'opinion de ceux qui croient que la progression incite au gaspillage, car l'impôt est voté par ceux qui ne le paient pas où le paient dans une moindre mesure. Cela peut être vrai, mais aussi ne pas l'être ; tout au moins la divergence d'opinion est permise par rapport aux dépenses qui constituent le gaspillage ; ce qui est gaspillage pour les uns ne l'est pas pour les autres et

vice-versa de sorte que, en fin de compte, il arrive, en pratique du moins, que ce sont les mêmes sommes qui sont réclamées aux contribuables qu'elles soient ou non votées par lui. On peut aussi retourner le premier argument et dire que la proportion en éparpillant la charge d'impôt sur le plus grand nombre de personnes et pour une part moindre la rend moins lourde et par cela même permet de les augmenter : la possibilité de se procurer des ressources incite, à son tour, à des dépenses qui pourraient être appelées gaspillage, au même titre et non avec moins de raisons, que celles qui sont faites, grâce à l'existence des ressources procurées par voie de répartition progressive.

Ceci est pour écarter cette objection à laquelle, manque, comme on le sait, le caractère d'objectivité nécessaire pour avoir plus de valeur que les objections de même nature dirigées contre la proportionnalité.

Si on partait du point de vue que le but de la progression est d'influer sur la répartition des biens en faveur des classes moins aisées de la population — eh bien, ce n'est que par notre hypothèse qu'on peut y arriver, car c'est justement le déplacement vertical qui l'indique.

Il importe de préciser les autres éléments de sa répartition sans abatements, tel qu'il sera envisagé à la suite. Il sera supposé que toutes les autres

déductions actuellement permises, le seraient aussi, même si les abatements n'existaient pas ; nous essayerons quelques rapprochements de ces déductions et des abatements, à propos des effets de ceux-ci sur les cédules ; en attendant, disons qu'il sera encore supposé que l'obligation au paiement de l'income-tax commencerait avec le même point de départ qu'actuellement, soit 160 livres sterling, même si les abatements n'existaient pas, ce qui veut dire que les revenus soustraits à l'impôt comme étant inférieurs à 160 livres sterling, viennent aussi en déduction du revenu brut en vue de la constitution du revenu net avec lequel il sera opéré. Si les statistiques le permettaient, il serait possible de déterminer les effets de ces exemptions par la même méthode dont nous nous servons pour les abatements. Nous savons déjà que ces statistiques sont insuffisantes et force est de passer outre.

En résumant ce qui précède, on peut dire qu'il s'agit de comparer l'état actuel de répartition de l'income-tax à l'état de sa répartition tel qu'il serait si les abatements n'existaient pas, toutes choses égales d'ailleurs, c'est-à-dire étant admise l'existence de toutes les autres déductions y compris l'exonération des revenus ne dépassant pas 160 livres sterling. Par le revenu net, il faut entendre les revenus réellement imposés avec en plus les sommes déduites à titre d'abate-

ments. Ce revenu est de 744.834.240 livres sterling ou 632.024.746 + 112.809.494.

En rapprochant le revenu net tel qu'il vient d'être défini du rendement de l'income-tax, on obtient le taux proportionnel c'est-à-dire celui qui aurait dû servir pour le calcul des cotes individuelles, si les abatements n'existaient pas, toutes choses égales d'ailleurs. C'est ce taux proportionnel qui va nous permettre de déterminer les effets des abatements.

Ce taux proportionnel est de 4.2427 0/0 (1) pour l'année 1905-1906.

§ 2. — *Effets des abatements sur la répartition de l'income-tax entre les catégories de revenus.*

I

26. Pour déterminer les effets des abatements sur la répartition entre les catégories de l'income-tax ou ce qui revient au même pour déterminer les bénéfices et les aggravations des contribuables des différentes catégories, il faut confronter le taux proportionnel avec les taux réels individuels : il y a bénéfice si le taux proportionnel est supérieur au taux réel ; il y a aggravation, si le taux réel est supérieur au taux proportionnel. La différence entre les deux

espèces de taux donne la mesure soit du bénéfice soit de l'aggravation de charge.

a) Nous allons passer en revue les différentes catégories, à commencer par la première comprenant les revenus de 4000 à 10.000 francs. Le tableau suivant montre quelques revenus de cette catégorie, les taux réels de ceux-ci et la différence entre ces taux d'un côté et le taux proportionnel de l'autre.

Revenu	Taux réels	Taux proportion	Différence
4.025	0,03	4,24	4,21
4.050	0,06		4,14
4.100	0,12		4,12
4.500	0,55		3,69
5.000	1,00		3,24
7.000	2,14		2,10
10.000	3,00		1,24

C'est une échelle régressive qui est constituée par les différences entre le taux proportionnel et les taux effectifs de différents revenus de la première catégorie, ces revenus étant rangés de façon à ce que les moins élevés soient suivis par les plus élevés. Cela signifie que ce sont les revenus les moins élevés qui bénéficient dans la plus grande mesure des abatements; c'était au reste à prévoir, grâce au caractère de la progressivité que l'impôt présente à l'égard du revenu de cette catégorie ainsi que des trois autres qui la suivent.

b). Les deux catégories suivantes — revenu de

10.025 à 15.000 francs — présentent la même physiologie que ceux de la première, la façon dont se comporte la répartition du bénéfice total de ces catégories entre les revenus particuliers qui en font partie. Le tableau suivant le montre clairement.

Revenu	Taux réels	Taux proportionnel	Différence
10.085 francs	3,12	4,24	1,12
11.000 —	3,29	—	0,95
12.500 —	3,44	—	0,80
12.500 —	3,50	—	0,74
12.525 —	3,80	—	0,44
13.000 —	3,87	—	0,40
14.000 —	3,93	—	0,31
15.000 —	4,00	—	0,24

De 1,12 0/0 pour le revenu minimum de la première catégorie, la différence descend à 0,24 0/0 pour le revenu maximum de la seconde.

c) La quatrième catégorie offre une sorte de surprise. Les revenus qui la composent de 15.025 à 17.500 francs sont, en réalité imposés aux taux qui sont au-dessous du taux maximum c'est-à-dire de celui qui est fixé annuellement et est appliquée à l'intégralité des revenus au-dessus de 17.500 francs. Cette infériorité du taux réel, par rapport au taux annuel, fait croire, d'habitude, que ces revenus bénéficient réellement des abatements. Il n'en est rien, cependant dans la réalité. La comparaison de quelques taux réels de cette catégorie au taux proportionnel, montre que celui-ci est inférieur à tous

ceux-là ! Qu'est-ce à dire, sinon que les revenus auraient payé moins d'impôt si les abatements n'existaient pas, autrement dit : les abatements, loin de leur procurer une décharge, leur attribuent une surcharge ? Voici le tableau qui le fait comprendre.

Revenu	Taux réels	Taux proportionnel	Différence en plus
15.025 frs	4,41	4,24	0,17
16.000	4,43	»	0,19
17.000	4,48	»	0,24
17.500	4,50	»	0,26

Dans le taux réel d'un revenu de 15.025 francs il y a 0,17 qui représente la surcharge dont il se trouve grevé pour qu'une modération puisse être accordée aux revenus qui lui sont inférieurs. La surcharge en chiffre absolu, tourne autour de 25 francs ou une livre sterling. Il y a de quoi, alors, ne pas nourrir trop de sympathie envers les abatements.

C'était une échelle régressive que représentaient les différences entre les taux réels et les taux proportionnels, lorsque elles exprimaient la façon dont sont répartis les bénéfices résultant des abatements pour ceux qui en jouissent ; c'est, au contraire, une échelle progressive que montrent les mêmes différences lorsqu'elles expriment la surcharge qui résulte pour chaque revenu de la quatrième catégorie. Au fur et à mesure que le revenu s'élève, augmente la part de son taux réel représentant sa surcharge. Le

taux du revenu de 15.025 francs ne contient que 0,17 d'augmentation du fait d'abatement, tandis que le taux du revenu montant à 17.000 francs en contient 0,24 et celui du revenu du 17.500 francs 0,26. La surcharge absolue de ce dernier revenu tourne autour de 45 francs, soit près de 2 livres sterling ! Cette surcharge n'est pas à dédaigner, car elle ne fait que s'ajouter à la charge qui résulterait de la répartition proportionnelle et à d'autres charges qui, dans leur ensemble, ne laissent pas d'être très sensibles et même assez lourdes, pour qu'une adjonction quelconque soit vue avec faveur.

La situation des revenus de cette catégorie est tout à fait digne de remarque. Nous y reviendrons, lorsque nous essayerons de déterminer le montant absolu de sa surcharge. Il suffit ici de résumer sa position : le bénéfice que retirent des abatements les revenus de 15.000 à 17.500 francs est d'ordre formel, apparent ; c'est une surcharge qui en est l'effet réel.

d) Reste enfin la dernière catégorie, celle qui comprend les revenus dépassant 17.500 francs. Ces revenus ne bénéficient ni formellement ni réellement d'abatements. Le taux réel commun à tous les revenus qu'elle embrasse est de 5 0/0 : le taux proportionnel étant de 4,24 0/0, c'est une différence en plus de 0,76 à 0,75, qui se montre par rapport au taux proportionnel et au taux réel.

Nous attirons l'attention sur ces faits qui sont très intéressants et même essentiels pour le jugement à faire sur l'income-tax, sans avoir assez de temps pour nous y arrêter longuement. Les abatements ont pour conséquence d'augmenter la charge de tous les revenus au-dessus de 15.000 francs ; cela fait comprendre déjà que les contribuables aux revenus de 15.000 jusqu'à quelque 50.000 francs, ne soient pas très zélés à les défendre. Ce qui est encore à remarquer, c'est la répartition proportionnelle de la surcharge entre tous les revenus supérieurs à 17.500 fr. Relativement légère pour les revenus très élevés ou simplement élevés, la surcharge de 0,76 o/o devient assez sensible pour les revenus qui suivent immédiatement ceux qui bénéficient des dégrèvements, d'autant plus qu'elle s'ajoute au taux déjà lourd en lui-même. Les choses se passent autrement ailleurs, comme nous le verrons.

Surpris par le temps, nous nous trouvons dans l'impossibilité matérielle de faire un rapprochement de tout premier ordre. Nous tenons à cœur de le signaler ; il s'agit de la comparaison des situations de 1897-1898 et de 1898-1899. On y trouvera des choses très intéressantes qui éclairent sur beaucoup de points les événements de la politique intérieure qui ont suivi la réforme. Il faudrait faire les comparaisons sur tous les points que nous considérons à la suite.

27. Est-il possible de déterminer le montant absolu des décharges dont bénéficie chacune des trois premières catégories et des surcharges dont se trouvent grevées les deux autres de ce fait des abatements ? Ce serait très intéressant. Plus intéressant que de savoir de quoi se trouve déchargé ou surchargé un contribuable de tel revenu. Ce serait plus intéressant, car l'Etat, tout en étant la réunion des individus, est aussi une réunion de classes juxtaposées, superposées et entremêlées ; nous nous ferons une idée de l'influence qu'a la nature du revenu ou de la propriété sur la répartition, en parlant des effets des abatements sur les cédules ; il faut ici aborder l'autre face de la question économique-financière : les quantités de revenus — ou de propriétés — et leur influence sur la répartition en tant qu'elles sont une nouvelle cause de la division en classes économiques. Si on avait à sa disposition les données relatives soit aux quantités de revenu de chaque catégorie, soit à l'impôt de chaque catégorie, soit enfin au nombre total de contribuables soumis à l'income-tax ce serait une tâche relativement assez aisée que de connaître le déplacement de bas en haut des charges dont les abatements sont la cause. Mais avec les données dont nous disposons cela va plus difficilement ; pour se faire une idée juste sur la valeur des résultats auxquels nous aboutirons, il faut bien se pénétrer des limites extrêmes de la pro-

tabilité : c'est-à-dire des limites entre lesquelles se trouve la certitude humainement concevable de ce qui se passe dans les catégories. Pour la permettre nous n'hésiteront pas à décrire la voie suivie, sans nous contenter de la simple reproduction des résultats obtenus.

Après avoir reproduit le montant d'abatements pour l'année (de chaque cédule) M. Stourm le fait suivre de cette remarque-ci : « Plus de 2 milliards et demi de revenus, sur 15 milliards taxés jouissent donc d'une exonération représentant approximativement au tarif actuel de 50/0 120 millions d'impôts (1). L'application du taux maximum au revenu soustrait à l'impôt par les abatements donne-t-elle l'exonération dont ont bénéficié les catégories de revenus jouissant d'abatements ? Oui à un certain point de vue, non à un autre. Oui, au point de vue historique et en partie seulement, car, en 1898, lorsque les abatements ont été augmentés les taux n'ont pas été augmentés de sorte que les revenus au-dessus de 500 livres sterling n'ont pas été surchargés par rapport à ce qu'ils payaient l'année précédente, tandis que par rapport à la même année les revenus profitant des abatements ont été réellement dégrévés et ce dégrèvement se perpétue les années suivantes, mais toujours par rapport à l'année avant

1. Système généraux d'impôts, 2^e éd. p. 139.

les dégrèvements. C'est donc en faisant abstraction des revenus supérieurs à 700 livres sterling et en comprenant la situation avant ou après les abatements, avec ou sans abatements, que la somme obtenue par le procédé ci-dessus peut représenter une exonération.

Mais en raisonnant ainsi on fait varier aussi un élément qui dans ce problème de la répartition doit être considéré comme stable : cet élément c'est le montant d'impôt. Car, en effet, si le 5 o/o du montant d'abatement représente l'exonération, c'est que pour faire disparaître cette exonération, il faudrait prélever ce 5 o/o sur le montant d'abatements : le produit d'impôt serait augmenté d'autant. Alors on se trouve parler de la répartition d'une somme inexistante d'impôt, inexistante dans ce sens qu'elle dépasse les sommes nécessaires fournies par l'income-tax ; on aboutit encore à ceci : les revenus de 700 livres sterling et au-dessus payent autant après l'abolition des abatements qu'avant cette abolition ; l'abolition des abatements ne leur épargne pas un penny d'impôt, ce qui revient à dire que l'existence des abatements ne leur fait pas payer un penny de plus.

Pourquoi se plaignent-ils alors ? c'est que peut-être, dans la matière d'impôt ce qui importe c'est beaucoup moins la position absolue du contribuable, le montant absolu de l'impôt qu'il paye, que sa posi-

tion relative, le montant relatif, de son impôt c'est-à-dire ce qu'il paye comparativement à d'autres. C'est le trait caractéristique des sociétés ou la division du travail et la spécialisation de la tâche sont poussées à l'extrême. Autrefois, et cette époque n'est pas perdu dans les ténèbres de l'histoire, autrefois lorsque l'échange était un fait exceptionnel pour ainsi dire, dans la vie quotidienne des *contribuables* et surtout des campagnards, c'est le montant absolu qui était le point de repère dans le jugement à faire sur les lourdeurs des charges fiscales ; actuellement ou tout le monde est échangiste, c'est le poids relatif qui importe davantage. Des sommes absolues et élevées sont plus facilement supportées si l'équilibre dans l'échange n'est pas rompu, tandis que des sommes beaucoup moindres, pèsent plus lourdement, si elles ont pour effet de désavantager dans l'échange l'une des parties. Ce point de vue est très important il est invoqué en faveur de la progressivité par ceux qui croit que la puissance économique des biens croît *plus que proportionnellement à leur quantité*.

Mais c'est justement cette exonération relative (1) des revenus jusqu'à 700 livres sterling, par rapport aux revenus au dessus de 700 livres sterling qui est représentée par le 50/0 de la valeur d'abatements. Cela

1. Que cette exonération existe, les taux réels le prouvent ; qu'elle n'est pas la même que celle qui nous occupe, la situation de la catégorie 600 à 700 livres sterling, en est la preuve.

nous l'admettons, sans toutefois nous faire fort que c'est dans cette ordre d'idées que l'exonération a été calculée par l'auteur précité. Toutefois, nous remarquerons ceci : cette exonération relative, on peut la faire disparaître de trois manières : en imposant aux taux de 5 o/o la valeur soustraite à l'impôt par les abatements ; en déduisant des revenus supérieurs à 700 livres sterling une somme qui se trouve dans le même rapport avec ces revenus que le sont les abatements avec les revenus de 700 livres sterling et au dessous ; la troisième manière possible pour faire disparaître l'exonération relative c'est de répartir proportionnellement le montant de l'Income-tax, tel qu'il est. Les deux premières manières sont hors du domaine de la répartition et par conséquent ne répondent pas à la question : quelles sont les effets des abatements sur la répartition ? La troisième manière c'est notre hypothèse elle-même.

Ce n'est donc pas le 5 o/o d'abatements qui représente le véritable bénéfice retiré par les revenus de 160 à 700 livres sterling. Ce 5 o/o d'abatement contient quelque chose de plus ; et voici quoi. Marquons par R la somme des revenus nets de 160 à 700 livres sterling, par B le bénéfice qu'ils retirent et par A la somme d'abatements. Ces revenus sont imposés actuellement d'après la formule $(R - A) \frac{5}{100}$; cette formule représente leur impôt actuel ; si les abate-

ments n'existaient pas, le revenu R serait imposé en intégralité au taux proportionnel de 4,243 o/o ; la formule suivante marque son impôt $\frac{R \ 4,243}{100}$. En déduisant l'impôt actuel de l'impôt proportionnel on a le bénéfice procuré par les abatements. Cela donne $\frac{R \ 4,243}{100} - (R - A) \frac{5}{100} \doteq B$; le calcul fait, on a : $B = \frac{5 \ A - 0,76 \ R}{100}$. Cette dernière formule montre très clairement ce qu'a de superflu le calcul de M. Stourm. Ce superflu consiste en $\frac{0,76 \ R}{100}$. C'est l'évidence même, car les abatements, si l'impôt était proportionnel, seraient taxés à 4,243 o/o, et la somme actuellement taxée de 5 o/o ne le serait plus que de 4,243 o/o, soit :

$$\frac{A \ 4,243}{100} + \frac{(R - A) \ 4,243}{100} = \frac{R \ 4,243}{100} .$$

28. Les quelques lignes précitées de M. Stourm ne nous ont pas été inutiles ; elles nous ont permis d'éviter des erreurs auxquelles les règles de la statistique peuvent facilement conduire. Si nous les avons reproduites c'est qu'elles nous ont fourni l'occasion d'approfondir la portée de notre hypothèse, en même temps qu'elles servent de justification à ce que nous ferons dans la détermination des revenus de chaque catégorie.

Les abatements à 5 o/o font 5.640.474 livres ster-

ling ou 141 millions de francs environ. Si toutes les catégories bénéficiaient réellement des abatements, ce chiffre représenterait le maximum de bénéfice qu'elles en retirent. La catégorie 600-700 livres sterling ne bénéficie pas en réalité d'abatements — nous le savons — de sorte que ce chiffre a besoin de correction ; mais il ne reste pas moins vrai que par ce procédé on obtient pour chaque catégorie ce chiffre maximum de bénéfices possibles et que tous les calculs donnant des résultats qui y sont contraires sont faux. Voici du reste comment se répartit ce maximum possible des bénéfices entre les catégories :

1.	4.979.495 liv. st.
2.	422.384 «
3.	186.596 «
4.	52.098 «
	5.640.573 liv. st.

29. Le maximum de bénéfices possibles retirés par les catégories bénéficiant apparemment d'abatements, étant reconnu comme vicié pour les raisons exposées, il faut essayer de s'approcher de la réalité, ce qui consiste dans la recherche des bénéfices des trois premières et de la surcharge des deux dernières catégories. Les statistiques sont insuffisantes pour permettre d'arriver à des résultats suffisamment satisfaisants. Il faut, dès lors, conjecturer et pour que ces conjectures aient chance de s'appro-

cher de la réalité nous nous sommes servi des deux méthodes, qui, à vrai dire, n'aboutissent pas sur tous les points à des résultats mathématiquement identiques mais qui dans l'ensemble concordent suffisamment et surtout confirment les indications fournies par la comparaison des taux réels et du taux proportionnel.

A défaut de toute indication sur l'impôt payé par chacune des catégories et du total des revenus que chacune d'elle embrasse, il faut essayer de déterminer ce total de revenus en se servant du nombre d'abatements. C'est pour déterminer ce total de revenus que nous avons usé de deux méthodes sur chacune desquelles il faut insister.

Nous avons tout à fait conscience que les chiffres perdent de leur force persuasive lorsqu'on en connaît la genèse, mais nous sommes aussi sûr que les connaisseurs sauraient les apprécier à leur juste valeur, c'est-à-dire ne pas leur demander ce qu'ils ne peuvent pas rendre, mais ne pas refuser ce qu'ils peuvent donner. C'est pour cette raison que nous n'hésitons pas à les présenter dans toute leur nudité.

30. La première catégorie comprend les revenus de 160 à 400 livres sterling. Le nombre d'abatements est de 622.437. En multipliant les limites extrêmes de la catégorie par le nombre d'abatements, on a les limites extrêmes entre lesquelles doit nécessairement se mouvoir le montant total de revenus de cette

catégorie ; car si un revenu est inférieur à 160 livres sterling, il ne paiera pas d'impôt ; s'il est supérieur à 400 livres sterling il fera partie de la catégorie supérieure. Le fait qu'il peut y avoir des revenus qui tout en étant entre 160 et 400 livres sterling ne bénéficient pas de l'abatement des 160 livres sterling, pour une raison ou une autre — par exemple leurs bénéficiaires ont préféré renoncer à réclamer le remboursement plutôt que de s'exposer à des dérangements ou à la divulgation de leurs affaires, ou ont réussi à se faire exempter comme ayant un revenu inférieur à 160 livres sterling — ce fait-là n'ôte rien à la valeur de nos calculs destinés à rechercher les effets des abatements réellement effectués.

La limite inférieure ressort à 99. 589. 920 livres sterling et la limite supérieure à 248. 974. 800. C'est entre ces deux limites que se place nécessairement le montant total de revenus de cette catégorie. Quel est-il au juste ? C'est là que la certitude cède la place à la conjecture et c'est là que nous nous sommes servi de deux méthodes : la première qui consiste à considérer la moyenne c'est-à-dire le revenu placé à égale distance des extrêmes, comme représentant le revenu total recherché ; la seconde en se servant de certaines données statistiques relatives à la cédule D.

Voici d'abord le tableau qui nous montre les limites extrêmes entre lesquelles doit se placer nécessairement le montant des revenus de chaque catégorie.

	Minimum	Maximum
I	99.589.920	248.974.800
II	21.922.000	28.172.500
III	15.550.000	18.660.000
IV	8.931.000	10.420.200
	<u>145.993.520</u>	<u>306.207.500</u>

Il est intéressant de remarquer que dans le cas le plus favorable les revenus à 160 à 700 livres sterling n'embrassent pas plus de 306.207.500 livres sterling sur les 744 millions du revenu net total. Dans le cas, qui s'approche du reste plus de la réalité que le premier, où c'est la moyenne qui est considérée, c'est le chiffre de 226 millions de livres qui marque le revenu net total des catégories 160 à 700. Cela jette une pâle lumière sur la répartition du revenu net entre les personnes dont le revenu ne dépasse pas 17.500 francs et celles dont le revenu est supérieur à ce dernier chiffre (1).

Essayons maintenant de déterminer le bénéfice-surcharge de chaque catégorie, en nous servant de cette méthode.

Méthode des moyennes

31. a) Voici d'abord les résultats obtenus par voie de la moyenne, pour la 1^{re} catégorie 160-400 liv. st.

1. Bien que vaguement énoncée, l'idée nous semble intelligible pour ceux qui sont au courant de l'aride problème de répartition des revenus et de la richesse.

Revenu total	174.272.360 liv. st.
Abatements	<u>99.589.920 —</u>
Revenu imposé	74.682.440 liv. st.

Le revenu net à 5 o/o représente l'impôt actuel qui monte à 3.740.122 livres sterling environ.

Le revenu total à 4,243 o/o donne l'impôt proportionnel c'est-à-dire celui qui serait payé par les revenus de la catégorie si les abatements n'existaient pas. Cet impôt proportionnel s'élèverait à 7.394.376 livres sterling environ.

La différence entre l'impôt proportionnel et l'impôt actuel est de 3.654.254 livres sterling. Cette différence représente le bénéfice que procurent les abatements à la première catégorie ou la somme d'impôt que cette catégorie paye en moins grâce aux abatements.

b) Deuxième catégorie : 400-600 livres sterling. — Le revenu total de cette catégorie ressort à 25 millions 250 147 livres sterling. Les abatements étant de 8 mil-445.685 livres sterling il reste comme revenu imposé 16.698.565 livres sterling.

Le revenu imposé à 5 o/o donne l'impôt actuel : 834.928 livres sterling.

Le revenu total à 4,243 o/o donne l'impôt proportionnel : 1.066.997 livres sterling.

La différence entre l'impôt proportionnel et l'impôt actuel est de 232.069 livres sterling. C'est le bénéfice de la seconde catégorie.

c) Deuxième catégorie : 500-600 livres sterling.

Le revenu total.....	17.105.000 liv. st.
Les abatements.....	3.731.924 »
L'impôt actuel.....	668.653 »
L'impôt proportionnel.....	725.765 »

Le bénéfice représenté par la différence entre l'impôt proportionnel et l'impôt progressif est de 57.112 livres sterling.

e) Quatrième catégorie. — Le montant total des revenus faisant partie de la catégorie 600-700 livres sterling s'élève à 9.775.900 livres sterling.

Les abatements sont de 1.041.968 livres sterling.

L'impôt actuel est de 436.696 livres sterling.

L'impôt proportionnel est de 414.791 livres sterling.

L'impôt proportionnel est inférieur à l'impôt actuel, la différence entre eux est de 21.905 livres sterling. Ce dernier chiffre représente l'aggravation d'impôt de la catégorie 600-700 malgré l'abatement de 70 livres sterling dont bénéficie chacun des revenus qui la composent.

Le tableau suivant consigne les résultats obtenus, le montant absolu de bénéfice et de perte (1) :

Catégories	Bénéfices	Pertes
I	3.654.254 liv. st.	
II	232.069 »	
III	57.112 »	
IV	»	21.905 liv. st.

1. Très approximatifs.

Sans aucun commentaire, sauf rappel à la valeur relative des résultats, nous passons à l'autre méthode.

Seconde Méthode

Les résultats obtenus avec le secours des moyennes de revenus possibles ne nous ont pas satisfait. C'est surtout à propos de la première catégorie qu'il nous a semblé *a priori* comme inadmissible que le revenu par tête de contribuable soit de 280 livres sterling ou de 7.000 francs, vu la disproportion qui existe entre la grandeur de la catégorie (210 livres sterling) et la grandeur des revenus inférieurs de la catégorie (160 livres sterling). *A priori* donc il est inadmissible que les revenus de 160 à 400 aient pour moyenne le revenu de 280 livres sterling. Cette moyenne doit être inférieure.

Il fallait alors chercher d'autres voies et voici ce que nous avons fait. Le rapport de la commission du revenu intérieur contient un tableau (1) qui donne pour le Royaume-Uni la classification des revenus de la cédule D et de la cédule E. Il ne s'agit pas des revenus individuels mais des assessements c'est-à-dire des actes de perception et de cotisation. Le tableau montre le nombre de ces assessements et la valeur brute constatée lors de l'opération de

1. P. 225.

l'assessement. Ce nombre et ces valeurs sont soumis à un double groupement : le premier est fait d'après la qualité des « payeurs d'impôts », c'est-à-dire des personnes entre les mains desquelles les valeurs ont été constatées et qui ont avancé l'impôt, sans aucune préoccupation de savoir si ces personnes sont toujours les vrais destinataires, c'est-à-dire celles qui bénéficient définitivement des valeurs sur lesquelles l'impôt est perçu. Le second groupement est fait d'après la grandeur des assessements individuels.

Voici le tableau qui résume le premier groupement :

Qualité des « Taxpayers »	Nombre d'assessments	Valeurs d'assessments
Personnes (exceptés les employés).....	379.456	107.022.457 liv. st.
Firms.....	59.164	83.796.630 »
Compagnies publiques.....	32.424	247.681.447 »
Autorités locales.....	10.004	20.007.266 »
Banques, agents etc.....	inconnu	26.754.904 »
Employés cédula D.....	100.574	23.401.641 »
Employés cédula E.....	402.503	93.185.804 »
	<u>984.123</u>	<u>601.850.149</u>

Nous ne prendrons en considération que le nombre et la valeur des « assessements » « des personnes employés-cédula D et employés-cédula E » et cela pour une raison très simple : ce n'est que parmi ces « taxpayers » que se rencontre dans la grande majo-

rité des cas, la qualité de destinataire et de porteur d'impôt ; tandis que par contre, parmi les autres « taxpayers » la grande majorité sont des simples intermédiaires entre les destinataires d'impôts et le trésor. Pour cette raison la valeur moyenne de ces assessements n'a aucune valeur au point de vue de la répartition de l'impôt, car il se peut — et on peut dire que c'est la règle — que les porteurs d'impôts ont des revenus supérieurs, à cette moyenne, revenus provenant d'autres sources ou imposés entre les mains d'un autre « taxpayer ».

Le second groupement du nombre et de la valeur des assessements, groupement opéré au sein même du premier, est fait d'après la grandeur d'assesements. Le tableau suivant nous montre les groupes qui nous intéressent :

Assessements	Personnes		Employés D		Employés E	
	nombre	valeur	nombre	valeur	nombre	valeur
160 à 200 liv. st.	406.458	19.913.443	39.243	7.198.950	80.762	14.737.907
200 à 300 liv. st.	71.919	18.860.064	30.679	7.562.186	89.110	22.262.960
300 à 400 liv. st.	28.244	10.260.036	7.416	2.623.257	33.528	11.829.349
400 à 500 liv. st.	15.086	7.051.513	2.954	1.369.888	18.722	8.635.701
500 à 600 liv. st.	7.843	4.448.101	1.197	673.486	9.002	5.053.507
600 à 700 liv. st.	4.660	3.096.799	589	389.823	5.132	3.378.079

C'est en nous servant de ces données-là que nous avons essayé de déterminer le montant total de revenus de chaque catégories en vue, de rechercher le déplacement de l'impôt provoqué par les abatements.

Ces données-là ne sont pas sûres, il faut essayer de défendre l'usage qui en est fait. C'est en répondant aux objections les plus importantes qu'il est le plus facile de le faire.

Il s'agit du revenu brut d'un côté, de la valeur des « asseßements » de l'autre côté, tandis que dans le calcul du revenu net des catégories, il s'agit des revenus nets individuels. C'est la première objection.

Il ne s'agit ici que d'une partie de la cédule D et de toute la cédule E, tandis que dans les revenus des catégories, il s'agit du revenu intégral de toutes les cédules.

Les objections sont tellement fortes, que nous-même, nous avons commencé par n'accorder aucune importance aux résultats obtenus, mais réflexion faite, nous sommes arrivés à croire qu'ils en ont plus que cela n'apparaît de prime abord.

C'est que, tout d'abord, la cédule D et E bénéficient à elles deux du 88. 6 o/o de la valeur totale d'abatements. La cédule D n'est que fragmentairement prise en considération, c'est vrai, mais il suffit de penser à ce que sur 581.620 asseßements de la cédule 480.030 sont faits auprès de personnes considérées, en se rappelant, ce qui a été dit plus haut à sa-

voir que des 480.030 assessements la majorité est faite entre les mains des destinataires d'impôts.

Il est plus difficile de trouver quelques arguments qui atténuent la portée de l'objection qu'il s'agit, ici du revenu brut, là du revenu net. Au prix d'une subtilité, on peut cependant ne pas la laisser sans contre-partie, mais pour cela il faut connaître l'usage qui est fait des données ci-dessus mentionnées, ce que nous faisons en quelques mots, sauf à y revenir avec détail.

Nous avons commencé par grouper les assessements d'après leurs grandeurs correspondant aux limites des catégories : soit de 160 à 400 ; de 400 à 500, de 500 à 600 et de 600 à 700 ; après avoir trouvé la grandeur moyenne d'assessement, nous l'avons considérée comme exprimant approximativement le revenu moyen de chaque catégorie de revenus, de là par la simple multiplication du nombre d'abatements de chaque catégorie, avec ce revenu moyen supposé, on arrive au revenu total de chacune d'elles... C'est très simple, mais c'est l'objection restée sans réponse qui en réduit la valeur à néant. C'est ici le lieu de répondre à cette objection. Le nombre d'assessements considérés est nécessairement supérieur au nombre des revenus individuels, car des personnes peuvent être imposées directement pour une partie de leur revenu, indirectement c'est-à-dire par l'intermédiaire des banques, firmes, compagnies, etc., pour

une autre partie de leur revenus, de sorte qu'assimiler le nombre d'assessments au nombre de revenus c'est exagérer ce dernier nombre.

C'est incontestable. Une autre chose ne l'est pas moins. La valeur des assessments est considérée comme revenu net, bien qu'elle constitue le revenu brut ; il y a donc de ce fait aussi une majoration ; quel est le rapport entre les éléments majorés du calcul du revenu net ? C'est celui de dividende à diviseur ; le dividende et le diviseur proportionnellement majorés donnent le même résultat que s'ils n'étaient pas majorés ; c'est ce résultat qui est pris comme revenu net moyen des catégories ; il est donc obtenu au moyen des éléments ordinaires : la somme totale du revenu net et le nombre de personnes entre lesquelles ce revenu est réparti, sauf que ces éléments ont été majorés. L'ont-il été proportionnellement ? Il est très important de le savoir, car c'est de la réponse que dépend en partie la valeur des résultats obtenus par la méthode que nous examinons. Si nous n'avions pas d'avance abdiqué la prétention d'une exactitude mathématique dans la partie de notre travail qui concerne la recherche du déplacement absolu de bas en haut causé par les abatements et si nous n'avions pas usé de l'autre méthode, force nous serait d'y chercher une réponse satisfaisante. Cette méthode ne doit servir que comme moyen de vérification de la première et comme son

complément, il nous suffit d'avoir fait voir qu'elle n'est pas aussi vaine qu'elle apparaît si on la juge superficiellement.

33. C'est à l'examen des résultats qu'elles donne que nous passons maintenant.

a). Le nombre d'assessments « de 160 à 400 livres sterling était de 487.358. La valeur de ces assessments de 115.178.449. La valeur moyenne d'assessment « ressort à 236 environ. En prononçant ce dernier chiffre comme revenu net moyen de la première catégorie et en la multipliant par le nombre d'abattement on a 146.895.132 livres sterling.

En admettant que cette somme représente le revenu de la première catégorie, on trouve, qu'au taux proportionnel (4.242 liv. st. 0/0) l'impôt de cette catégorie monterait à 6.231.319 livres sterling ou 10 livres sterling par tête de contribuable. En déduisant de cette somme les abatements et en appliquant au restant le taux de 5 0/0, ou à l'impôt actuel de cette catégorie, soit 2.365.260 livres sterling. Le dégrèvement grâce aux abatements monte à 3.857.059 livres sterling.

b). Pour déterminer les revenus de la seconde catégorie il a été procédé de la même façon que tout à l'heure. Le nombre d'assessments des cédulas D et E était de 36.760 ; le revenu recensé 17.060.102 livres sterling ; l'assessment moyen et par présomption le revenu moyen ressort à 464 livres sterling. Il

est donc supérieur à la moyenne de la catégorie qui est de 450 livres sterling. Est-ce admissible? Force nous est tout d'abord de l'admettre, pour rester conséquent avec ce qui a été fait dans le cas précédent, tout en attirant l'attention sur ce que cela peut avoir de caractère conjectural renforcé ; cet argument ne s'impose qu'à nous-même, mais il faut ajouter que la grandeur de cette catégorie est de beaucoup inférieure à celle de la précédente — 100 au lieu de 280 — et se rappeler encore la façon dont la fraude se trouve encouragée par le système d'abatements, pour arriver à la conviction que cela n'est peut-être qu'au delà du revenu mitoyen de la catégorie que se place le revenu moyen de la même catégorie.

En multipliant ce revenu moyen par le nombre des abatements on a 26.125.520 livres sterling comme revenu total de la catégorie à 4,2427 0/0 et à 5 0/0, sans et avec abatements, l'impôt ressort à 1.108,427 livres sterling et à 883.991 livres sterling. Le dégrèvement est donc de 224.436 livres sterling.

c). Les revenus de la troisième catégorie recensés sur les cédules D et E sont au nombre de 18.042 et montent à 10.174 594 livres sterling ou 564 en moyenne. En multipliant ce dernier chiffre par le nombre d'abatements on a le revenu total de la catégorie 500 à 600 livres sterling en tant bien entendu qu'il a bénéficié d'abatements. Il remonte

à 17.540.400 livres sterling. Son impôt actuel est de 690.423 livres sterling. Son impôt proportionnel de 744.186 livres sterling. Le dégrèvement ressort à 53.763 livres sterling.

d) Nous arrivons enfin à la quatrième catégorie, revenus de 600 à 700 livres sterling. Nous savons déjà que ce n'est qu'apparemment que les abatements leur profitent. La même méthode que tout à l'heure va l'illustrer.

Le nombre d'« assessements » des cédules D et E est de 10.381 livres sterling ; le revenu recensé de 6.864.701 livres sterling. Le revenu moyen ressort à 661 livres sterling environ. Ce dernier chiffre multiplié par le nombre d'abatements donne le montant des revenus de cette catégorie.

Ce revenu ressort à 9.839.646 livres sterling. L'impôt actuel ressort à 439.894 livres sterling. l'impôt proportionnel à 417.466 livres sterling. C'est donc l'impôt actuel qui est supérieur à l'impôt proportionnel, et ce surplus monte à 22.328 livres sterling. C'est la surcharge des revenus de 600 à 700 livres sterling qui leur échoit grâce à l'existence des abatements.

e) En récapitulant les résultats obtenus par cette seconde méthode, on a le tableau suivant :

Catégories	Bénéfice par tête	Perte par tête
I.....	3.857.059 liv. st.	
II.....	224.436 »	
III.....	53.763 »	
IV.....		22.328 liv. st.

34. C'est par le rapprochement des résultats des deux méthodes qu'on arrive à se faire une idée approximativement exacte du déplacement vertical provoqué par les abatements. Le tableau suivant met à l'égard les uns des autres les résultats obtenus en ce qui concerne les trois premières catégories et les bénéfices qu'elles retirent des abatements.

Catégories	I	II
I.....	3.654.254	3.857.059 liv. st.
II.....	232.069	224.436 »
III.....	57.112	53.763 »
	3.943.435	4.135.258

Les résultats ne concordent pas, mais il nous semble qu'ils autorisent à conclure que le déplacement vertical approximativement déterminé tourne autour de 4 millions de livres sterling, ou 100 millions de francs, en tant qu'il représente les bénéfices retirés des abatements par les revenus de 160 à 600 livres sterling.

Du rapprochement des résultats des pertes subies par la catégorie 600 à 700 livres sterling, soit 21.905 livres sterling et 23. 328 livres sterling, on peut conclure qu'elles s'élèvent à 22.000 livres sterling, approximativement, ou à 550.000 francs.

Ces données indiquent la surcharge des revenus au-dessus de 700 livres sterling, surcharge dont les abatements sont la cause ; elle est égale au bénéfice des revenus de 100 à 600 livres sterling, bénéfice diminué de la surcharge des revenus de 600 à 700 livres sterling.

Nous arrêtons là les recherches relatives au déplacement vertical. Nous n'avons fait qu'en dégager les éléments, ce qui est, on en conviendra, nous l'espérons, la tâche la plus difficile. Le lecteur moins pressé que nous pourrait en tirer les conclusions que ces données comportent ; notre but est atteint parce que nous avons prouvé, ou croyons avoir prouvé du moins, qu'il ne faut pas juger d'après les apparences : les revenus de 600 à 700 livres sterling, tout en bénéficiant d'abatements en apparence se trouvent en réalité surchargés par le fait de leur existence ; les revenus de 600 à 700 livres sterling en bénéficient dans une moindre mesure qu'on ne le croit. Que serait-il devenu encore ce bénéfice si on faisait rentrer en ligne de compte les charges que l'exemption des revenus au-dessous de 160 livres sterling font subir aux revenus supérieurs ? Les

documents manquent, mais voici le taux proportionnel tel qu'il serait si les revenus exemptés et connus étaient taxés, toutes choses égales d'ailleurs ; ce taux est de 3, 9 0/0 environ. On s'aperçoit du recul de la limite où commence le bénéfice. Elle se place au milieu ou à peu près de la troisième catégorie.

§ 3. — *Effets des abatements sur la répartition entre les cédules de l'income-tax*

35. Il a été déjà dit que la valeur soustraite à l'income-tax représente 15, 14 0/0 du revenu net total. C'est en comparant ce pourcentage à ceux qui représentent la relation entre le revenu net de chaque cédule et l'abatement dont chacune d'elles bénéficie, qu'on arrive déjà à se faire une idée des effets des abatements sur la répartition de l'income-tax entre les cédules. Le tableau suivant nous représente le rapport entre le revenu net de chaque cédule et l'abatement dont elle bénéficie :

Cédule	Revenu net	0/0 d'ab. par rapp. au rev. net
A.....	197.146.037 liv. st.	5,5 0/0
B.....	5.434.969 »	2,48
C.....	44.386.214 »	4,7
D.....	441.756.813 »	15,0
E.....	86.107.207 »	38,7

Si on compare le pourcentage général aux pourcentages particuliers de chaque cédule on constate qu'il leur est tantôt supérieur tantôt inférieur. Que signifie cela ? Cela signifie, tout d'abord, que le montant total d'abatement n'est pas réparti entre les cédules proportionnellement au revenu net de chacune d'elles. Le défaut, de cette proportionnalité prouve à son tour que certaines cédules ont bénéficié dans une plus haute mesure que d'autres des abatements.

Il en résulte que les biens imposés sous certaines cédules ont vu diminuer leurs charges grâce aux abatements et par rapport à ce qu'ils paieraient si les abatements n'existaient pas, tandis que d'autres cédules ont vu augmenter leur part d'impôt, soit les charges qui grèvent les biens qu'elles embrassent. Il y a diminution des charges pour les cédules dont le o/o, exprimant le rapport entre leur revenu net et leur part dans le total d'abatements, est supérieur au pourcentage général ; tandis que c'est l'augmentation de la part d'impôt lorsque c'est le pourcentage général qui est supérieur au pourcentage de la cédule.

Le tableau suivant illustre ce qui vient d'être dit ; il supprime les deux sortes de pourcentage et la différence en plus ou en moins du taux de chaque cédule par rapport au pourcentage général.

Cédules	o/o par cédule	o/o général		différence
A....	5,5	15,14		— 9,64 (1)
B....	24,8	»	+ 9,66	
C....	4,7	»		— 10,44
D....	15,0	»		— 0,14
E....	38,7	»	+ 23,56	

Ce sont donc les cédules B et E qui tirent un réel bénéfice des abatements, tandis que les trois autres cédules assument à titres de surcharge, ce qui vient en profit aux deux autres.

36. Si l'impôt était proportionnellement réparti entre les cédules il est manifeste que le pourcent de chaque cédule dans le total d'impôt devrait être le même que son pourcent dans le total du **revenu net**, précédemment défini.

Il faut donc comparer ces deux pourcentages : ce qui est fait dans le tableau suivant :

A...	167.146.037	7.876.290	22,44	28,93
B...	5.437.969	204.542	0,73	0,65
C...	44.385.214	2.115.842	5,96	6,69
D...	441.756.813	18.767.448	59,34	59,39
E...	86.107.307	2.637.115	11,53	8,34
	<u>744.834.240</u>	<u>31.601.237</u>	<u>100,00</u>	<u>19,00</u>

La cédule A obtient 22,44 o/o du revenu net total, mais elle paye 24,93 o/o du total d'impôt. La diffé-

1. Il ne faut jamais perdre de vue que les décimales sont très approximatives.

rence représente la surcharge qui provient des abatements. Cette surcharge est égale au 2,49 o/o du total d'impôt.

La part de la cédule B dans le total du revenu net est de 0,73 o/o tandis que sa part d'impôt n'est que de 0,65 o/o du total. La différence, soit 0,08 o/o du total d'impôt, représente son bénéfice qui provient de l'existence des abatements.

Quant à la cédule C elle ne comprend que 5,96 o/o du revenu net total, tandis que son impôt représente 6,69 o/o du total d'impôt. Le 0,63 o/o du total d'impôt, c'est sa surcharge du fait des abatements.

La cédule D, qui comprend la plus grosse part de revenu net soit 59,34 o/o, paye aussi la plus grosse part d'impôt, soit 59,39 o/o de l'impôt total. Il y a donc pour elle une petite surcharge de 0,05 o/o de l'impôt total.

Reste la cédule E qui tout en bénéficiant du 11,53 o/o du total du revenu ne paye que 8,34 o/o de l'impôt total, soit un beau bénéfice de 3,19 o/o de l'impôt total.

Il est manifeste qu'avec ces données on arriverait très aisément à déterminer le montant absolu du déplacement horizontal, mais nous préférons le faire par une autre méthode.

Le taux proportionnel va nous permettre de faire pour la troisième fois la démonstration de l'existence du déplacement horizontal d'impôt, déplacement

causé par les abatements. Il s'agit de la comparaison du taux proportionnel et des taux réels de chaque cédule. Par le taux réel d'une cédule, il faut entendre le rapport entre son revenu net dans le sens que nous lui assignons ici, et son impôt.

Le tableau suivant montre ces taux réels, le taux proportionnel et la différence en plus et en moins entre ces deux espèces de taux :

Cédules	Taux réels	Taux proportion.	Différence
—	—	—	—
A.....	4,71 0/0	4,24	+ 0,57
B.....	3,76	»	— 0,48
C.....	4,77	»	+ 0,53
D.....	4,48	»	+ 0,06
E.....	3,06	»	— 1,18

Le tableau est clair sans avoir besoin d'insister.

36. Le taux proportionnel permet de déterminer avec la rigueur mathématique le montant absolu des déplacements d'impôt au profit ou à la charge de chaque cédule, déplacement causé par les abatements.

On devine d'avance comment il va être procédé : l'impôt proportionnel de chaque cédule est comparé à son impôt actuel : la différence en plus ou en moins représente la surcharge ou le profit.

A) *Cédule A.*

Revenu imposé...	157.525.804 à 5 o/o =	7.876.290	liv. st.
Abatement.....	9.620.233		
Revenu net (1)....	167.146.037 à 4,243 =	7.091.540	»
		<u>784.750</u>	liv. st.

C'est une somme de 784.750 livres sterling ou 19.618.750 francs qui représente le déplacement des charges d'impôt au préjudice de la cédule A, déplacement dont l'unique cause est l'existence des abatements. Cette surcharge représente 11 o/o environ de l'impôt proportionnel.

B) Cédule B.

Revenu imposé...	4.090.835 à 5 o/o =	204.542	liv. st.
Abatements	1.317.134		
Revenu net.....	5.437.969 à 4,243 =	230.717	»
		<u>26.175</u>	liv. st.

Cette cédule paye 26.175 livres sterling ou 654.375 francs ou 11,3 o/o de moins qu'elle n'aurait payé si les abatements n'existaient pas.

C) Cédule C.

Revenu imposé...	42.316.844 à 5 o/o =	2.115.842	liv. st.
Abatements	2.069.370		
Revenu net	44.386.214 à 4,243 =	1.883.181	»
	Différence....	<u>232.661</u>	liv. st.

232.658 livres sterling ou environ 5.816.525 francs

1. Il faut remarquer que le taux corrigé donne en plus une somme de 2078 livres sterling. Elle a été portée en déduction des impôts proportionnels de chaque cédule, proportionnellement à leur grandeur.

ou encore 12.3 o/o, c'est la surcharge dont cette cédule a été gratifiée par les abatements.

D) *Cédule D.*

Revenu imposé...	375.348.954 à 5 o/o =	18.767.448 liv. st.
Abatements.....	66.407.859	
Revenu net.....	<u>441.756.813 à 4,243 =</u>	<u>18.742.506 »</u>
	Différence....	23.942 liv. st.

23.917 livres sterling ou 598.550 francs ou 0.13 o/o
c'est la surcharge insignifiante de la cédule D.

E) *Cédule E.*

Revenu imposé...	40.443.495 à 5 o/o =	2.637.115 liv. st.
Abatements.....	33.364.898	
Revenu net.....	<u>86.107.207 à 4,243 =</u>	<u>3.653.293 »</u>
		1.016.178 liv. st.

La cédule E est le gros bénéficiaire des abatements en tant qu'on les considère dans leurs effets translatifs des charges d'une cédule à l'autre. Son bénéfice monte à 1.016.171 livres sterling ou 25.404.450 fr. ; il représente 27,8 o/o de l'impôt proportionnel.

F) En récapitulant ce qui précède, nous obtenons le tableau suivant :

Cédules	Gain abs. et prop.	Perte abs. et prop.
A.....		784.750 liv. st.
B.....	26.175 liv. st.	»
C.....		232.661 »
D.....		24.942 »
E.....	<u>1.016.178 »</u>	
	1.042.353 liv. st.	<u>1.042.353 liv. st.</u>

37. L'existence du déplacement des charges entre les cédulas pour cause d'abatements ne peut pas être contestée.

Quelle est l'importance de ce phénomène ? Est-il propre à l'Income-tax ? Tient-il au système même d'abatement ou à d'autres causes ?

Il ne nous a pas été donné de connaître un auteur qui s'est occupé de ce phénomène à propos de l'Income-tax, et par conséquent d'en avoir vu apprécier l'importance. Le considère-t-on comme sans aucune importance pour mériter d'être examiné ? ou bien ne se doute-t-on pas de son existence (1) ou du moins de ce fait que les abatements en sont la cause ?

A notre sens ce phénomène ainsi que celui désigné sous le nom de déplacement vertical est d'une importance capitale car, à eux deux, ils expliquent, parmi autres choses, certaines oppositions à l'impôt progressif de la part de ceux auxquels il est destiné à profiter.

Le déplacement horizontal mériterait un examen très détaillé — ce que nous ne pouvons pas faire ici. Tout ce qui nous est possible c'est de dégager quelques éléments avec lesquels l'étude devient assez facile. Ces éléments seront compris dans les répon-

1. Il est toutefois intéressant de rapprocher ces résultats statistiques de la théorie de Loria sur l'impôt progressif. Voir *Nuova Antologia*, 1893 ; mars, p. 226-250, l'article : « l'imposta progressiva ».

ses aux deux questions suivantes : Quelle est la cause du déplacement horizontal ? Cette cause agit-elle indépendamment de la division en cédules dans l'Income-tax — autrement dit : agirait-elle si le groupement des revenus individuels était fait d'après d'autres critères que ceux adoptés pour la formation des cédules ? Ce qui suit est destiné à répondre à ces deux questions.

Quelle est la nature des revenus compris dans les cédules au profit desquelles s'opère le déplacement horizontal ? Il suffit de se rappeler la composition des cédules pour en avoir une idée. La cédule E comprend les traitements c'est-à-dire les revenus du travail, la cédule B comprend les bénéfices agricoles soit le revenu mixte où suivant le cas la part du travail prédomine ou non. Ce sont les cédules qui bénéficient du déplacement horizontal.

La cédule A embrasse la rente foncière et l'intérêt des maisons-capitales. La cédule B comprend la rente dans le sens propre du mot : les revenus des fonds publics. L'une et l'autre comprennent donc le revenu du capital ou l'intérêt des placements soit mobiliers, soit immobiliers et ce sont ces revenus qui sont principalement aggravés par les abatements. Faut-il conclure que c'est au profit du revenu du travail que s'opère le déplacement horizontal ? Reste la cédule D ; elle comprend des revenus de toute nature : revenus du travail, comme les salaires et,

peut-être, des professions libérales ; revenus du capital comme les dividendes, intérêts et revenus de tous les autres placements ne rentrant pas dans les cédulés A et C ; les revenus mixtes comme ceux qui proviennent du commerce et de l'industrie.

La petite surcharge qui incombe à la cédule D, sur quels revenus tombe-t-elle en particulier ? Il est intéressant de le savoir. Sans prétendre à des résultats mathématiquement exacts, essayons de le voir et pour cela nous nous servirons de ces mêmes données qui ont été utilisées dans la détermination du déplacement absolu d'une cédule à l'autre : c'est-à-dire du nombre et de la valeur d'« assessements » groupés d'après les qualités des personnes entre les mains desquelles ils ont été opérés. Mais il est nécessaire de jeter préalablement un regard fugitif sur la cause du déplacement horizontal.

C'est la divergence dans la répartition — et elle seule — des revenus d'espèces différentes qui rend possible le déplacement horizontal. Pour faire bien comprendre ce qui se passe nous allons nous servir des chiffres, parce qu'ils illustrent le phénomène mieux que les paroles. Il faut cependant insister sur ce fait que tout impôt progressif se réduit à la déduction du *revenu* (1) *national*, d'une fraction de son montant, avec l'application d'un taux rehaussé à la frac-

1. Ou du capital national — suivant que c'est l'un ou l'autre qui est imposé et dans la mesure où l'est chacun d'eux.

tion restante. Nous disons tout impôt progressif et nous entendons dire aussi : quel que soit le procédé technique par lequel la progression est actuée. Nous avons fait d'avance la démonstration de cette allégation, en tant qu'elle concerne la progression résultant des différentes modifications à la base des répartitions entre les contribuables.

Il suffit de rappeler que ce sont toujours les trois revenus montant à 5.000, 10.000 et 20.000 francs ainsi qu'un impôt de 1750 francs, qui ont été pris en considération. Si on suppose que ces trois revenus figurent le *revenu national* et que leur impôt figure l'impôt total perçu sur le revenu national, on voit que ce dernier s'élève à 35.000 francs et que l'impôt ressort à 5 o/o. Lorsqu'il s'agit de la déduction d'une somme fixe et uniforme, c'est-à-dire de la déduction d'une somme de 4.375 francs faite sur chaque revenu, c'est une somme de 13.125 francs qui est déduite (1) du revenu national et sur le reste le taux de 8 o/o est appliqué. Lorsqu'il s'agit de la déduction limitée d'une somme fixe et uniforme c'est la fraction de 7.000 francs qui est déduite du revenu national. Il en est de même de tous les autres cas de déductions résultant des modifications apportées à la base de répartition.

Toute progression réalisée par un procédé quel-

1. Voir l'introduction.

conque peut être ramenée à une progression réalisée par voie de déduction à la base, comme le montre l'exemple suivant :

L'impôt est de 1, 40 0/0 pour un revenu de 5.000 fr.

»	4,55	»	10.000
»	6,215	»	20.000

c'est l'un des cas où la loi stipule les taux variables.

Le résultat serait le même si la loi stipulait que le taux est de 7 0/0, mais qu'avant son application déduction serait faite :

de 4.000 fr. sur un revenu de 5.000 fr.

3.500	»	10.000
2.500	»	20.000

Dans l'un et dans l'autre cas les trois revenus paieront respectivement 70, 455 et 1.525 francs. En additionnant les revenus individuels on a le revenu national — bien entendu dans la mesure où il sert de base à la répartition des impôts — ; en additionnant les déductions individuelles accordées en vue de la progression on a la fraction à déduire du revenu national et cela aussi en vue de la progression.

Ceci rappelé, continuons la recherche de la cause du déplacement.

Le tableau du rapport des commissaires du revenu intérieur présentant la répartition des revenus de la cédule D contient sous les titres « Personnes (employés exclus) et firmes » le nombre et la valeur « d'assestement » dont le tableau suivant nous donne une idée :

Personnes		Firmes	
Nombre	Valeur	Nombre	Valeur
379.456	107.022.457 £	59.164	83.796.630 £

Nous supposons que la valeur d'un « assestement » représente un revenu individuel ou une fraction de revenu individuel et que chaque groupe embrasse les revenus de la même nature. Cette supposition n'a même pas besoin d'être justifiée, son seul rôle consistant à expliquer le phénomène qui nous intéresse — et dans ce but point n'était nécessaire de prendre justement des chiffres-là ; d'autres chiffres choisis arbitrairement y pourraient servir.

Ceci dit pour éviter toute méprise — et sauf ce qui sera dit ultérieurement — nous continuons le raisonnement.

La supposition faite, il résulte que le nombre total des personnes est de 438.620 et leurs revenus de 190.819.087 livres sterling. Supposons encore qu'un impôt de 5 o/o est perçu sur l'intégralité de chaque revenu ; cet impôt est proportionnel ; il s'élève à 9.540.954 livres sterling. Eh bien ! essayons

de répartir progressivement ce même montant d'impôt ! Comment s'y prendre ? C'est très simple : il n'y a qu'à déduire de chaque revenu une somme fixe et à appliquer sur le surplus un taux majoré de façon à ce que le rendement d'impôt reste le même. Ce taux est facile à trouver comme on va le voir dans un instant. Fixons d'abord les sommes à déduire. Nous proposons qu'elle monte à 100 livres sterling.

Le nombre de contribuables est de 438.620, la somme à déduire, de 100 livres sterling, il en ressort que la somme totale à déduire est de 43.862.000 livres sterling. Il reste pour servir de base de répartition une somme de 146.957.087 livres sterling. Le taux nouveau ressort à près de 6,5 o/o. Ce taux est applicable aux revenus nets sans distinction de leur nature. Voyons ce qui se passe au sein de chaque groupe des revenus rangés d'après leur nature.

Le nombre de personnes du premier groupe est de 379.456. Cette somme multipliée par 100 et le résultat déduit de la valeur totale ; il reste comme base de répartition 69.076.857 livres sterling. A 6,5 o/o cela fait 4.520.000 livres sterling environ d'impôt ou 4,2 o/o très approximativement par rapport au *revenu total* du groupe.

Le nombre de personnes du second groupe est de

1. Il est possible de prendre une autre modalité quelconque.

59.164. Multiplié par 100, et le résultat déduit de la valeur totale, il reste comme base de répartition 77.880.230 livres sterling. A 6,5 o/o cela donne 5.062.000 livres sterling, ou 6,4 o/o environ par rapport au revenu total.

Comparons maintenant les taux de chaque groupe de revenu. Lorsque l'impôt était proportionnel le taux réel ainsi que le taux formel de chaque groupe était de 5 o/o. L'introduction de la progression dans l'impôt a eu pour effet de faire rehausser le taux formel qui de 5 o/o devient 6,5 o/o, mais le taux réel du premier groupe a en même temps baissé à 4,2 o/o, tandis que le taux réel du second groupe a haussé à 6,4 o/o !

C'est le déplacement horizontal, comme celui qui s'opère entre les cédules. Remarquons pourtant qu'il n'a pas été provoqué par des causes identiques. Dans l'Income-tax proprement dit la déduction est limitée aux revenus ne dépassant pas un certain chiffre, tandis que dans notre exemple la déduction est générale, c'est-à-dire appliquée à tous les revenus quel qu'en soit le montant. Qu'est-ce cela veut dire ?

Tout simplement que le déplacement ne tient pas au système d'abatements, c'est-à-dire qu'il est possible avec d'autres procédés de la progression. C'est déjà un point acquis.

Quelle est la cause de ce déplacement dans notre exemple ? Cette cause réside dans la façon dont la

somme à déduire du revenu total en vue de la progression est répartie entre les deux groupes de revenus. La part de chacun dépend du nombre des personnes qu'il embrasse et non de son revenu ; de sorte que le rapport primitif entre leurs revenus respectifs et par conséquent entre leurs impôts proportionnels peut changer. Si chacun de ces deux groupes de revenus était *proportionnellement* diminué, et du moment où le même taux majoré leur est appliqué, le rapport entre leurs impôts resterait le même après qu'avant l'introduction de la progression c'est-à-dire qu'il n'y aurait pas de déplacement.

Que cette diminution proportionnelle de chaque groupe ne soit pas faite dans notre exemple, la preuve s'en trouve dans la constatation de l'inégalité du revenu par tête au sein de chaque groupe. Le revenu par tête dans le premier groupe est de 285 livres sterling, dans le second de 1.416 livres sterling. Le premier groupe a subi une déduction de 100 livres sterling, sur chaque 285 livres sterling, le second groupe la même déduction sur 1.416 livres sterling : la déduction du premier groupe est donc relativement supérieure. L'inégalité de revenu par tête au sein de chacun de nos deux groupes peut être considérée comme synthétisant les causes du déplacement dans notre exemple qui présente le cas de la progression réalisée par voie de la déduction générale d'une somme fixe et uniforme. Il faut pourtant se garder de

généraliser et de dire que le déplacement s'opérera toujours, aussitôt qu'il y aura inégalité de revenu par tête dans les revenus de nature différente, quel que soit le procédé technique de la progression, car ce n'est pas vrai.

Pour le comprendre il faudrait examiner ce qui se passe — ou pourrait se passer — au sein de chaque groupe quant à la répartition des revenus qu'il embrasse. La moyenne par tête ne le dit pas. Il se peut qu'au sein de chacun de nos deux groupes la plus grande partie de revenu appartienne à un petit nombre de personnes, ou bien que le revenu soit plus égalitairement réparti de sorte que la majorité de personnes possèdent la plus grande partie de revenus ; il se peut aussi que l'un soit vrai pour un groupe, l'autre pour l'autre groupe.

Il est facile de comprendre que le même procédé technique de progression ne produira pas le même déplacement dans les cas différents de répartition que les différents procédés ne produiront pas les mêmes résultats dans le cas de répartition identique de revenus.

Il y aurait lieu de distinguer entre les progressions qui se ramènent à la déduction *générale* d'un côté et la déduction *partielle* de l'autre côté. Il y aurait aussi lieu de distinguer entre d'autres espèces de progression, car les effets de chacune ne sont pas les

mêmes (1). Nous nous bornons à un rapide examen de ce qui se *passerait* si la déduction était limitée et consistait en une somme fixe.

Dans ce cas ce qui importe c'est la grandeur du revenu qui marque la limite à partir de laquelle la progression cesse de jouer. La limitation de la progression équivaut à la restriction du nombre des personnes entre les mains desquelles la déduction est opérée. Si les revenus de deux groupes ne sont pas répartis d'après la même formule, l'un des groupes s'attirera une plus grande part de la somme à déduire des deux groupes considérés ensemble — part proportionnellement plus grande, bien entendu. Ce sera ce groupe dont la plus grande quantité de revenus appartient aux personnes en état de bénéficier des déductions autrement dit le groupe ou la concentration est moindre. Cette concentration est mesurable soit par les revenus moyens des subdivisions de chaque groupe — subdivisions ayant pour base la limite où s'arrête la progression, soit par les pourcentages de chaque sous-groupe dans le total du

1. Ces développements exigent pour être bien compris la connaissance de toutes les modalités de progression dont notre introduction fait mention. Il ne nous a pas été donné de voir traiter ce côté de la question. Elle est très intéressante, mais extrêmement compliquée ; ce n'est, nous semble-t-il, qu'en se servant des mathématiques qu'on peut arriver à tirer au clair toutes ces situations possibles.

nombre de personnes et de la valeur de revenu de chaque groupe. C'est encore l'exemple qui va rendre claires ces idées difficiles à exprimer brièvement et nettement.

Prenons les revenus des « personnes et des firmes » de la cédule *D* précédemment mentionnés. Par rapport à leur grandeur, ces revenus — c'est-à-dire les « assements » supposés comme marquant les revenus — se subdivisent en deux sous-groupes suivant que cette grandeur est supérieure ou non à 700 livres sterling.

	Personnes	
	Nombre	Valeur
De 100 à 700	362.134 (95 0/0)	71.208.340 (56 0/0)
Au-des. de 700	17.322 (5 »)	35.814.017 (44 »)
	Firmes	
	Nombre	Valeur
De 100 à 700	39.687 (56 0/0)	12.204.169 (15 0/0) (1)
Au-des. de 700	20.077 (34 »)	71.592.461 (85 »)

Le tableau suivant montre les moyennes de chaque sous-groupe :

Jusqu'à 700	197	312
Au-dessus de 700	2.065	3.569

En admettant que la progression soit réalisée par voie de déduction d'une somme de 100 livres ster-

1. Très approximatifs.

ling mais que cette déduction s'arrête aux revenus ne dépassant pas 700 livres sterling, on voit que le premier groupe bénéficie d'une déduction de 100 livres sterling par chaque 197 livres sterling de son premier sous-groupe, tandis que le second groupe ne bénéficiera de la même déduction que par chaque 312 livres sterling de son premier sous-groupe. Ou encore le premier groupe bénéficie de la déduction faite sur le 66 o/o de sa valeur totale et le second sur 15 o/o de sa valeur totale, en même temps que le nombre de déductions est pour le premier groupe de 95 o/o de celui qui aurait pu être atteint si la déduction était générale, tandis qu'il n'est que de 56 o/o pour le second groupe.

L'impôt proportionnel de 5,0/o produit 9 millions 540.954 livres sterling. La déduction de 100 livres sterling sur chaque revenu ne dépassant pas 700 livres sterling fait échapper à l'impôt 36.213.400 livres sterling du premier groupe et 3.908.700 livres sterling du second groupe. Pour obtenir la même somme d'impôt, le taux doit se hausser jusqu'à 6,3 o/o. C'est le taux qui se trouve appliqué au 85 o/o du revenu du second groupe et au 44 o/o seulement du revenu du premier groupe, à ne considérer que les seconds sous-groupes de chaque groupe. Le taux rehaussé est en même temps appliqué à une fraction de chacun des premiers sous-groupes des deux groupes de revenus. Le montant absolu de ces fractions est de

35 millions et de 8.300.000. Elles représentent à peu près 30 o/o et 10 o/o du revenu de chaque groupe. En additionnant les deux pourcentages on constate que 74 o/o très approximativement pour le premier groupe et 95 o/o pour le second groupe de leurs revenus respectifs subissent le taux rehaussé. Cette inégalité est la conséquence de ce que les revenus de chaque groupe ne sont pas proportionnellement répartis entre les sous-groupes. C'est donc la question de la plus ou moins grande concentration des revenus de différentes espèces qui est au fond du déplacement horizontal, de même que c'est la plus ou moins grande concentration du revenu national qui conditionne l'étendue du déplacement vertical.

Voici maintenant quelques renseignements sur la cédule D : Ils permettront de se rendre compte que ce sont les revenus du travail qui bénéficient principalement des abatements. Après la discussion qui précède il nous semble inutile de refaire les calculs.

	Revenu	Nombre
Compagnies publiques...	247.681.447	32.422
Personnes physiques excepté les employés....	107.022.457	379.456
Firmes.....	83.796.630	59.164
Agents, banquiers et débiteurs de coupons chargés de retenues.....	26.754.904	—
Employés.....	23.401.641	100.574
Autorités locales.....	20.007.266	10.004

Les compagnies publiques représentent le revenu du capital, car elles sont ordinairement par actions : l'impôt qu'elles déboursent vient en diminution des dividendes et intérêts payés par elles aux actionnaires et obligataires, ceux-ci sont les destinataires de l'impôt.

C'est vrai aussi du revenu dont l'impôt est retenu par les banquiers.

Les revenus des firmes sont mixtes ainsi que ceux des personnes physiques, des employés, c'est le revenu du travail.

En finissant avec l'Income-tax disons encore qu'il serait très intéressant d'analyser le contenu de la cédule A et de voir si le déplacement s'opère de la propriété foncière bâtie vers la propriété foncière non-bâtie et *vice versa*.

Le déplacement est mathématiquement nécessaire là où la répartition n'est pas faite d'après la même formule. L'examen de la question de la répartition de ces deux sortes de propriétés foncières dépasse notre cadre. Il en est de même du déplacement qui s'opère entre les deux groupes de fortunes : mobilières et immobilières, c'est-à-dire leur revenu.

Nous passons maintenant à un autre pays, à savoir le petit, mais riche canton de Bâle-Ville.

CHAPITRE II

Canton de Bâle-Ville

1° Les deux impôts du canton de Bâle-Ville — impôt sur la fortune et impôt sur le revenu et les gains réglés par la loi du 14 octobre 1897 (1) sont progressifs.

L'impôt sur la fortune est général et global : il frappe tous les biens meubles et immeubles des contribuables, après déduction des dettes. Sont exempts : les ustensiles de ménages et les instruments agricoles ; les biens de l'Etat des communes du canton, des églises, des écoles et des institutions charitables, ainsi que de toutes les sociétés et fondations d'utilité publique et de bienfaisance.

1. La même loi réglemeute l'impôt sur les successions et l'impôt municipal de la Ville de Bâle. Le premier est gradué d'après les degrés de parenté — 1 0/0 taux inférieur, 12 0/0 taux supérieur — mais ne tient aucun compte de l'importance de l'héritage. Le second impôt à la forme d'une capitation graduée, ce qui ne l'empêche pas du reste d'être progressif, dans une certaine mesure. Voir la loi dans le *Bulletin de statistique* de mars 1906.

L'impôt est assis sur l'ensemble des biens d'un contribuable ; les biens de la femme font masse commune avec ceux du mari pour la détermination du taux : toutefois chacun des époux n'est responsable de l'impôt qu'en proportion de sa part dans la fortune totale.

La valeur des fortunes est constatée par voie de déclaration *triennale*, contrôlé par l'administration ; entre temps il n'y a pas de mutation d'une classe à l'autre que lorsque la fortune soumise à l'impôt a subi des changements par succession, mariage, vente d'immeuble ; exceptionnellement, l'administration des impôts peut opérer un transfert de sa propre initiative ou sur la demande du contribuable, si, pour d'autres causes, une disproportion sensible est survenue entre l'impôt et la fortune.

2° Toutes les fortunes appartenant aux personnes susceptibles d'être imposées ne sont pourtant pas grevées par l'impôt sur la fortune. Les fortunes qui ne dépassent pas 5.000 francs sont exemptées, ainsi que celles qui, tout en ne dépassant pas 20.000 fr. appartiennent aux veuves avec enfants mineurs, et celles qui, sans être supérieures à 6.000 francs, appartiennent aux mineurs, orphelins de père et de mère. Toute fortune dépassant ces limites est frappée intégralement c'est-à-dire qu'aucune déduction ne vient tempérer la transition par voie de déduction à la base, entre les fortunes exemptes et les fortunes

imposées, ce qui, du reste, n'a pas, dans l'espèce, des inconvénients très sensibles, comme on pourra s'en rendre compte facilement d'après les explications qui vont suivre.

3° L'impôt sur la fortune est progressif, avons-nous dit. Il y a dans le mécanisme de sa progression quelque chose de particulier : c'est le groupement en *classe* des fortunes ou des « contribuables » comme dit la loi. Ce groupement est combiné avec la division en tranche des fortunes imposables. Voici, du reste, les articles de la loi qui s'y rapportent.

Art. 19. — Les contribuables sont répartis dans les classes suivantes :

Classes	Fortunes
1....	de plus de 5.000 à 8.000 francs
2....	— 8.000 à 12.000
3....	— 12.000 à 16.000
4....	— 16.000 à 20.000

De 20.000 francs à 100.000 francs, l'augmentation d'une classe à l'autre est de 5.000 francs.

De 100.000 francs à 400.000 francs, l'augmentation est de 10.000 francs.

De 400.000 francs à 1 million de francs, l'augmentation est de 20.000 francs.

De 1 million de francs à 3 millions de francs, l'augmentation est de 50.000 francs.

A partir de 3 millions elle est de 100.000 francs.

Art. 20. — L'impôt sur la fortune s'élève à :

Sur la fortune inférieure à 50.000 francs, 1 0/00.

Sur la fortune supérieure à 50.000 francs et inférieure à 100.000 francs, 1 1/2 0/00.

Sur la fortune de 100.000 francs à 200.000 francs, 2 0/00.

Sur toute la fortune supérieure, à 3 0/0.

Le calcul de l'impôt se fait d'après la limite inférieure de la classe considérée.

4° Analysons d'abord les dispositions du dernier article cité (art. 20). Il en résulte que les fortunes sont groupées en quatre catégories ; la grandeur des deux premières est de 50.000 francs pour chacune, celle de la troisième de 100.000 et, enfin, celle de la quatrième est illimitée : toute fortune supérieure à 200.000 francs en fait partie.

A chaque catégorie-tranche correspond un taux formel. Ceux-ci, au nombre de quatre, constituent une échelle irrégulière : 1, 1 1/2, 2, 3 ; la différence entre le second et le premier, ainsi qu'entre le troisième et le second, est de 0,50 tandis qu'elle est de 1 entre le quatrième et le troisième. Cette irrégularité ne remonte pas au delà de 1897. Jusqu'à cette date il n'y avait que trois catégories-tranches et les trois premiers taux ; c'est à ce moment que, sous la pression des besoins d'argent, fut créée la quatrième catégorie, englobant les fortunes les plus élevées, et on porta à 3 0/00 son taux, afin de se procurer une

somme suffisante. D'autres catégories furent remaniées comme nous le verrons plus tard.

Les taux sont établis à demeure fixe, ils font partie intégrante de la loi organique de l'impôt et ne peuvent être modifiés, élevés ou abaissés sans la révision formelle de cette loi. Cette stabilité des taux est-elle préférable à leur mobilité ? L'un des avantages de l'income-tax consiste, pour beaucoup d'écrivains, en ce que le taux peut varier d'une année à l'autre et permettre ainsi d'adapter son rendement aux besoins du moment.

M. Max de Cerenville, dans son remarquable travail, n'a pas cette opinion à l'égard des cantons suisses. Il en donne deux raisons dont l'une, la première, est de nature à faire réfléchir avant d'opter, tandis que l'autre a une valeur, nous ne dirons pas discutable, mais relative c'est-à-dire conditionnée, disons le mot, par l'opinion politique. Les voici, ces deux raisons : « Il y a en effet un grand intérêt pratique, non pas à ce que le taux de l'impôt soit immuable, mais à ce que, une fois établi par la loi, l'on puisse être absolument sûr qu'il restera le même pendant un certain nombre d'années et ne sera pas élevé d'une façon arbitraire. Les établissements industriels, les sociétés diverses existant dans un pays et y exerçant leur activité doivent pouvoir d'avance faire le compte de leur recettes et de leurs dépenses probables, établir leurs devis, faire leurs

contrats en conséquence, sans risquer d'être trompés dans leurs calculs et mis en perte par une augmentation imprévue de l'impôt. » Comme élément d'appréciation de cet argument, il suffit d'invoquer l'Angleterre, pays par excellence des affaires du genre de celles auxquelles la mobilité des taux est nuisible, et de demander s'il est permis de croire que les affaires en ont souffert dans une mesure supérieure aux bénéfices qu'elle a retirés de l'élasticité de l'income-tax. Il est vrai que l'Angleterre ne fait que se démocratiser, tandis que les cantons suisses sont des types de la plus pure démocratie. C'est une réplique de ce genre que fait prévoir le second argument que nous allons citer. « Il est également salubre pour un gouvernement de savoir que ses ressources fiscales sont limitées et qu'il doit viser à maintenir l'équilibre dans son budget plutôt par une stricte économie et une sage administration que par le facile et légendaire « tour de vis » qu'il pourrait sans cela être tenté de donner trop facilement. C'est donc toujours la même crainte des abus du pouvoir de la part des gouvernements démocratiques vis-à-vis de la minorité des riches, qui est à la base

1. Cerenville, p. 128. *Les Impôts en Suisse*. Lausanne 1897. A côté de cet ouvrage consulter aussi : *Grundhüge des Finanzhhaushaltes der Kantone und Gemeinden*. Dr J. Steiger. Bern, 1903. 2 vol.

de l'argumentation sur le fond de laquelle nous jugeons inutile d'émettre un avis. »

6° Revenons maintenant à l'article 19 qui établit les classes et en fixe la grandeur. On constate tout d'abord que la grandeur de la première classe est la moindre : elle est de 3.000 francs. Pour les revenus supérieurs elle ne fait que croître : il y a 3 classes à 4.000 ; 16 classes à 500 ; 30 classes à 10.000 ; 30 classes à 20.000 ; 40 classes à 50.000 et enfin un nombre indéterminé de classes à 100.000, embrassant les fortunes au-dessus de 3.000.000. Les fortunes de la même classe acquittent la même somme d'impôt qui se calcule de la façon que nous allons illustrer par un exemple. Que payerait une fortune de 431.283 francs ? Il faut commencer par déterminer sa classe, qui est celle qui embrasse les fortunes de 420.000 à 440.000 francs. C'est la limite inférieure qui est prise en considération, soit 420.000 francs.

S'il n'y avait pas ces divisions en tranches ce serait le taux de 3 o/oo appliqué à l'intégralité de la fortune qui donnerait la cote. Mais la division en tranches fait partie du mécanisme de la progression. En voici les éléments :

1 o/oo sur les premiers 50.000 francs....	50
1,5 o/o sur les 50.000 francs suivants	75
2 o/o sur les 100.000 francs suivants.....	200
3 o/o sur les 220.000 francs suivants	660
	985 frs.

L'impôt est donc 985 francs. Si les classes n'existaient pas il serait de $(\frac{11.283 \times 3}{1000})$ 33 fr. 85 supérieur.

La procédure du calcul est donc assez compliquée. Le groupement en classes contribue à cette complexité, à un certain point de vue, mais à un autre point de vue il agit dans le sens de la simplification. Il complique les choses dans ce sens qu'il ajoute une nouvelle opération mathématique et nécessite un surcroît d'attention, pour ne pas se tromper et le mêler avec les catégories. Il simplifie les choses, dans ce sens qu'il fait abstraction des nombres fractionnaires; grâce à lui on n'a à opérer qu'avec les milliers. La simplification que le groupement en classes rend possible n'a pas été poussée jusqu'au bout.

La législateur bâlois n'avait pourtant pas besoin d'aller chercher ailleurs la voie à suivre: il lui suffisait de faire ici ce qu'il a fait dans l'impôt municipal sur le revenu, c'est-à-dire d'inscrire dans la loi les cotes toute prêtes. Ceci était possible précisément grâce à l'existence des classes; il n'y avait pas, en outre, à se préoccuper de la possibilité des changements annuels des taux, ceux-ci étant immobiles. Cette simplification aurait rendu accessible aux contribuables moins instruits la possibilité de cal-

culer leurs cotes, ce qui n'est pas un avantage à dédaigner surtout dans les pays démocratiques où les mandants doivent être mis dans la possibilité de contrôler ce que les mandataires ont fait. Pourquoi le législateur de Bâle-Ville ne l'a-t-il pas faite, cette simplification ? C'est qu'il a probablement pensé que trop simplifier est souvent cause d'embrouillement. Si la loi ne contenait que des cotes fixées pour chaque classe, il faudrait, comme cela arrive en Prusse, faire le calcul des taux pour se convaincre de l'existence de la progression, ce qui n'est pas accessible à tous les contribuables. Si la progression est en faveur auprès de ceux dont le législateur subit l'impulsion, il faut bien qu'en l'actuant, le législateur le fasse de la façon la plus intelligible pour les intéressés. On juge d'après les apparences, c'est-à-dire d'après l'impression qu'elles font. Si la progression ne saute pas, pour ainsi dire, aux yeux, on commence par douter de son existence et ce doute n'est pas toujours facile à effacer. Est-ce que tous les contribuables consultent la loi ? dira-t-on. Peu importe, il y en a qui le font ; il y en a surtout beaucoup qui lisent les journaux et qui entendent parler ceux qui ont lu les journaux ; les journaux parlent de tout et surtout des impôts : s'ils se mettent à donner des explications quelque peu allongées pour faire comprendre qu'il y a la progression, cela devient trop compliqué, peut-être même suspect, à cause

de cette complication même; car, l'idée qu'on se fait le plus souvent de la progression c'est qu'elle est simple, dans ce sens qu'elle fait payer plus aux riches et si on ne le voit pas de suite la suspicion naît.

Ce raisonnement, du domaine de la psychologie politique, n'a peut-être pas été fait par le législateur de Bâle-Ville, mais il est vraiment difficile de trouver d'autres arguments pour justifier la forme sous laquelle se présente la progression dans l'impôt sur la fortune, à moins qu'il ne faille les chercher parmi les effets que le groupement en classes produit sur l'échelle des taux réels. Ces effets seront examinés un peu plus tard.

7° Voici maintenant quelques classes de fortune des différentes catégories avec leur cote et les taux des limites extrêmes de chaque classe :

Taux formels	Fortunes en francs (1)		Cotes	Taux réels o/oo	
1 0/00	5.000	à 8.000	5	1	à 0,625
»	8.000	à 12.000	8	1	à 0,666
»	12.000	à 16.000	12	1	à 0,750
»	16.000	à 20.000	16	1	à 0,800
1,5 0/0	50.000	à 55.000	50	1	à 0,910
»	55.000	à 60.000	57,50	1,045	à 0,956

1. Pour la parfaite intelligence des tarifs nous dirons que la fortune de 65.000 francs paiera d'après la classe 60.000-65.000, soit 57 fr. 50.

»	60.000	à	65.000	65	1,083 à 1,000
»	65.000	à	70.000	72,50	1,115 à 1,035
2 o/o	100.000	à	110.000	125	1,250 à 1,136
»	110.000	à	120.000	145	1,318 à 1,208
»	120.000	à	130.000	165	1,375 à 1,269
»	190.000	à	200.000	305	1,605 à 1,525
3 o/o	200.000	à	210.000	325	1,625 à 1,547
»	210.000	à	220.000	385	1,833 à 1,750
»	400.000	à	420.000	925	2,312 à 2,202
»	420.000	à	440.000	985	2,345 à 2,238
»	980.000	à	1.000.000	2.665	2,678 à 2,665
»	1.000.000	à	1.050.000	2.725	2,725 à 2,595
»	1.050.000	à	1.100.000	2.875	2,738 à 2,613
»	3.000.000	à	3.100.000	8.725	2,908 à 2,814
»	3.100.000	à	3.200.000	9.025	2,909 à 2,820
»	9.900.000	à	10.000.000	29.425	2,973 à 2,942

Ce tableau permet de se rendre compte de l'effet de la division en tranches et du groupement en classes sur les taux effectifs. Les effets de la division en tranches sont bien connus, sans qu'il soit besoin de les analyser de nouveau. Remarquons simplement que la fortune initiale de la dernière catégorie (200.001 fr.), c'est-à-dire la catégorie au 3 o/oo comme taux formel, ne paye en réalité que 1,625 o/oo environ. Le taux de 3 o/oo n'est jamais atteint ; la fortune de 10 millions est imposée, grâce au groupement en classes, à 2,942 o/oo et si ce groupement

n'existait pas, elle le serait à 2,973 o/oo soit toujours d'un taux inférieur au taux formel maximum.

8° A défaut de mieux nous ouvrons ici une parenthèse où nous plaçons quelques réflexions sur la division en tranche des valeurs imposables. Ces réflexions ont été faites à propos du canton de Zurich. Nous ne changerons même pas les exemples faute d'éléments de comparaison dans les impôts que nous étudions ici. Ceci est donc une simple note destinée à donner une idée de l'esprit dans lequel nous avons cru devoir entreprendre l'examen de tous les éléments servant à la construction des tarifs progressifs.

Comme c'est pour la première fois que nous nous trouvons en présence de la division en tranches des valeurs imposables, nous allons essayer d'en préciser les effets et de mettre en relief ses mérites et ses défauts.

Le premier effet de la division en tranches, c'est qu'elle supprime les sauts brusques dans la croissances des taux au passage d'une catégorie à l'autre ; par cela même la progression de l'échelle des taux réels se trouve régularisée. Ainsi, par exemple, une fortune de 200.000 francs est imposée à Zurich au taux de 2,86 o/oo environ, tandis qu'une autre fortune de quelques francs ou de dizaines de francs paye à un taux presque imperceptiblement supérieur et cela grâce à la division en tranches ; sous cette

division on se trouverait en présence d'une inconséquence du genre de celle rencontrée dans le canton de Fribourg et en Angleterre au passage d'une catégorie de revenu à l'autre.

La division en tranches a pour second effet de rendre progressif l'impôt au sein de chaque catégorie, lorsque sans elle il est proportionnel. Tandis qu'à Fribourg les revenus de la même catégorie étaient frappés du même taux, à Zurich les fortunes de la même catégorie sont frappées aux taux croissant parallèlement à la croissance de la fortune. Pour les fortunes de 100.000 francs, à 200.000 francs les taux vont de 2,52 0/00 à 2,86 0/00.

Le troisième effet enfin consiste à rendre la progression infinie et asymptote ; tandis que les revenus au-dessus de 5,000 francs payent, dans le canton de Fribourg ce même taux, quel qu'en soit le montant, il n'y a pas, à Zurich, deux fortunes de grandeur inégale qui payent le même taux, et c'est toujours la fortune supérieure qui est taxée au taux le plus élevé.

Tous les auteurs n'apprécient pas de la même façon ces effets de la division en tranches. Les uns y notent ce fait qu'elle rend la progression infinie, mais aussi à cause de son caractère asymptotique tout en rendant la confiscation impossible pensent pouvoir l'invoquer victorieusement contre ceux qui prétendent qu'au bout de la progression c'est la con-

fiscation. « On pourrait ajouter, dit M. Stourm, adversaire déterminé de la progression, que la progression fractionnée par paliers — c'est le nom qu'à tort, selon nous, l'auteur donne à la division en tranches (1) — même poussée à l'extrême, n'aboutit jamais à la spoliation complète, parce qu'un écart subsiste indéfiniment entre le taux effectif et le taux légal. Mais cet écart devient bientôt si minime, si infinitésimal, que la théorie seule obtient satisfaction. » Cet avantage théorique est reconnu même par les adversaires de la progression.

Une fortune de 1000, 100.000 francs, 1 million constitue un taux indivisible qu'il faut imposer comme tel, sans vouloir faire une position spéciale aux différentes fractions de cette fortune, lesquelles n'ont pas d'existence réelle et ne répondent à rien de positif, écrit M. de Cerenville (2). Cela peut être vrai, mais cela aussi peut ne l'être pas. Si c'est vrai, la division en tranche n'est qu'un simple expédient fiscal qui ne doit être apprécié qu'en cette qualité.

1. S'agit-il de la progression des taux réels ? Alors c'est justement le contraire qui est vrai : la division par tranches fait disparaître les paliers, en supprimant les sauts brusques : s'agit-il des taux formels — ou normaux — alors l'inconvénient subsiste toujours et il est illogique de lui attribuer les vertus qu'elle n'a pas. S'agit-il des valeurs imposables : la division ne fait justement que créer des paliers pour chaque valeur.

2. *Op. cit.*, p. 169.

Si ce n'est pas vrai, la division en fraction est l'expression de vues théoriques, en ce cas les critères d'appréciation changent. Sur ce second point il suffit de rappeler les théories qui justifient la progression par des arguments d'ordre subjectifs, consistant dans le rapprochement des besoins et des moyens dont il est disposé pour leur satisfaction. Si l'intensité des besoins décroît avec le nombre de ceux dont la satisfaction est possible et si les besoins sont susceptibles de groupement — indispensables, utiles, superflus ; par exemple alors, il faudrait bien distinguer dans chacune les portions de fortunes et revenus, les tranches destinées à la satisfaction des besoins inégalement intensifs et leur appliquer un traitement différent. C'est le fondement théorique de la division en tranche qui s'oppose à l'affirmation contenue dans la citation précédente à savoir que les fortunes constituent un taux indivisible.

L'avantage de supprimer les sauts brusques d'une catégorie à l'autre est contesté pour trois raisons : d'abord il ne contrebalancent pas suffisamment le défaut de simplicité, défaut qui s'attache forcément à la division en tranche et rend peu intelligible le calcul de l'impôt à la moyenne des contribuables. Il est pourtant bon que chaque contribuable puisse se rendre compte de ses devoirs fiscaux, qu'il soit dans la possibilité de calculer ce qu'il doit légalement, et contrôler ainsi les exigences des agents. Le second

argument c'est que la division en tranche nécessite le rehaussement du taux normal, dans une mesure supérieure à celle qui serait nécessaire si cette division n'existait pas.

On juge des charges que l'impôt fait supporter non pas d'après ce qu'elles sont en réalité, mais d'après ce qu'elles semblent être. A la tranche de fortune qui représente la grandeur de la catégorie embrassant les revenus de 100.000 à 200.000 correspond le taux formel de 3,2 0/00, tandis que les taux réels ne sont que de 2,52 à 2, 86 0/00 ; encore faut-il remarquer que le taux annuel est de 4 0/00. C'est ce dernier taux qui sert de critère de jugement pour les contribuables zurichois, tout au moins pour ceux qui jugent la loi sans avoir le temps et peut-être même la capacité de la lire et de la comprendre.

Il reste encore un autre argument défavorable à la division en tranches qui consiste à atténuer les inconvénients qui résultent de la brusque variation des taux au passage d'une catégorie à l'autre. M. de Cerenville dit à ce propos que c'est assurément un avantage ; mais il ne faudrait pas s'en exagérer l'importance.

« Jamais, dans la pratique, l'on ne verra un contribuable déclarer un capital ou un revenu de un, ou même quelques francs supérieur à une limite donnée pour le seul plaisir et l'honneur de payer un impôt

beaucoup plus élevé que s'il déclarait un ou quelques francs de moins. Il est du reste presque impossible d'évaluer son revenu à un franc près ; mais ce qu'on peut demander au contribuable, c'est qu'il le fasse à 100 francs et s'il est très riche à 1.000 francs près ; dans ce cas l'on peut être absolument sûr que si sa fortune se trouve juste à la limite de deux catégories et a même une tendance à empiéter sur la catégorie supérieure, il arrondira de façon à bénéficier du taux inférieur. L'auteur cite même une très intéressante statistique publiée par le gouvernement du canton de Tessin, qui montre que le nombre de contribuables, ayant déclaré un revenu qui s'approche de la limite inférieure de chaque catégorie, est presque insignifiant en face du nombre de ceux qui ont déclaré un revenu s'approchant de la limite supérieure, et surtout de la limite moyenne de chaque catégorie et il conclut : « L'on voit que les contribuables savent d'eux-mêmes éviter les sauts brusques entre deux catégories, etc., il est par conséquent inutile de vicier le système progressif pour parer à un inconvénient qui, en pratique, n'existe pas (1). »

Pour en finir avec la discussion engagée autour de la division en tranches et répondre à ce qui précède, nous invoquerons un avantage qui passe d'ordinaire inaperçu. L'un des reproches adressés à la

1. *Op. cit.*, p. 168.

progression est d'encourager la fraude et cet encouragement est présenté sous deux aspects : l'aspect moral tout d'abord qui consiste en ce que « l'impôt progressif n'oblige pas la conscience : tout contribuable à le droit moral de se soustraire à la progression et n'est tenu de supporter que la proportionnalité » (1) ; l'aspect pratique, s'il est permis de s'exprimer ainsi, ensuite, qui consiste en ce que l'intérêt privé est stimulé pour la fraude par la progression. Le premier aspect n'est qu'une opinion subjective qui ne s'impose pas, tandis que le second a une valeur réel, comme la comparaison suivante va le faire ressortir. Si un contribuable fribourgeois, réalisant un bénéfice de 5.100 francs, réussit à frauder 200 francs et se fait aussi passer d'une catégorie au taux de 2,10 0/0 à la catégorie aux taux de 1,80 0/0 il se trouve gagner non seulement l'impôt sur la somme fraudée, impôt calculé sur la base du taux le plus élevé, mais l'impôt calculé sur la totalité de son revenu déclaré, calculé au taux représentant la différence entre les taux de deux catégories soit : $\frac{200 \times 2,1 + 4.900 \times (2,10 - 1,80)}{100}$.

Cette seconde somme fraudée est

due à l'existence de la progression — ou du taux variable ; elles ne pourraient exister si l'impôt n'était que proportionnel, car, ce taux serait appliqué à la

1. Béalieu *Sciences de Finances*, p. 219.

somme de bénéfices déclarés. De sorte qu'un contribuable qui s'abstiendrait de frauder si son acte ne lui procurait que 4 à 5 francs, sera moins enclin à s'abstenir s'il gagne 15 à 20 francs. Si on se représente les revenus plus élevés — comme nous aurons l'occasion de le voir — le bénéfice réalisé par la fraude peut-être considérable. C'est un désavantage réel de la progression — mais qui est atténué grâce à la division des revenus ou fortune en tranches. Un contribuable enrichi ayant une fortune de 100.000 francs payera sur ses premiers 90.000 francs la même somme d'impôt, qu'il fraude ou qu'il ne fraude pas 20.000 francs. Nous ne disons pas que la division en tranches met, par rapport à l'excitation à la fraude, la progression sur le même rang où est la proportion, car, manifestement, cela dépend aussi bien de la progression que de la situation du contribuable ; mais nous nous bornons à comparer les avantages de la division en tranches dans un impôt progressif, par rapport à un autre impôt progressif, qui en est dépourvue. La parenthèse est fermée ! Passons de nouveau à l'impôt bâlois sur la fortune.

9° *Quels sont les effets du groupement en classes ?*

Le premier est celui de rendre régressif l'impôt au sein de chaque classe ; à l'égard des fortunes d'une même classe, l'impôt se présente comme une capitation simple. Un coup d'œil sur le tableau le fait comprendre très aisément. Une fortune qui approche de

5.000 francs tout en étant un peu supérieure à ce dernier chiffre, paie autant qu'une fortune de 8.000 francs. Les taux respectifs sont de 10/00 et de 0,625 0/00. Une fortune supérieure à une autre de près de 5.000 francs est imposée au taux inférieur de 0,375 à celui qui est appliqué à la fortune moindre. Cela cadre mal même avec l'idée de la proportionnalité, à plus forte raison avec celle de la progressivité, c'est même en opposition flagrante avec cette idée. Il faut des raisons très sérieuses pour l'admettre dans un impôt progressif. Car, l'impôt bâlois est bien un impôt progressif : un coup d'œil sur les taux réels le montre clairement. Si on considère les taux des limites inférieures de chaque classe, on constate qu'ils se suivent régulièrement — dans ce sens qu'il n'arrive jamais que le taux d'une classe comprenant les fortunes supérieures, soit inférieur à celui d'une classe comprenant les fortunes inférieures. Il n'en est pas de même lorsqu'on compare les taux des limites supérieures. Il arrive quelquefois que le taux recule au lieu de poursuivre sa marche de croissance.

Ceci arrive par exemple pour les deux classes comprenant les fortunes de 980.000 à 1.050,000 francs. Ceci soit remarqué en passant ; car, c'est sans importance, disons encore que c'est l'augmentation de la grandeur des classes qui en est la cause.

De ce qu'une partie de fortune se trouve, à la suite de l'application des taux à la limite inférieure

de chaque classe, en dehors de la prise en considération pour la fixation de la cote, il résulte que le groupement en classe agit en considérateur des taux effectifs, par rapport à ce qu'ils seraient si les taux formels étaient appliqués à l'intégralité de la fortune, autrement dit, si les classes n'existaient pas. Ainsi, par exemple, une fortune de 44.000 francs aurait payé 44 francs d'impôt, au lieu de 40 qu'elle paie. Une fortune de 3.090.000 francs paie 8.725 francs ou 270 francs de moins qu'elle n'aurait fait sans classe. Cette dernière somme est inférieure à l'impôt payé par une fortune de 125.000 francs !

Cela n'est pas, donc, sans importance pratique. Pour s'en rendre bien compte il suffit d'examiner ce qui se passait avec le même impôt, tel qu'il était jusqu'en 1897.

Il n'y avait que trois catégories : la première comprenait les fortunes de 5000 à 100.000 avec le taux de 1 0/0 ; la seconde, les fortunes de 100.000 francs à 200.000 francs avec le taux 1,5 0/00 ; la troisième les fortunes supérieures, avec le taux de 2 0/00. Remarquons que l'innovation de 1897 consiste, à l'égard des catégories et des taux, dans la création d'une nouvelle catégorie, par la subdivision de la première ; le taux de l'ancienne première catégorie a été maintenu pour la première nouvelle catégorie ; les taux des deuxième et troisième catégories du régime de la loi de 1887 ont été augmentés de 0,50

et 1, mais les fortunes de la deuxième catégorie nouvelle ont aussi subi une augmentation du taux relativement à celui qu'elles subissaient sous l'ancien régime. Les fortunes étaient en outre groupées en classes d'une grandeur très exagérée. Pour se bien rendre compte des modifications apportées sur ce point par la réforme de 1897, nous donnons le tableau suivant :

Fortune en francs		Grandeur de classes	
		1887	1897
20.000	à 100.000	10.000	5.000
100.000	à 200.000	20.000	10.000
200.000	à 400.000	25.000	10.000
400.000	à 1.000.000	50.000	20.000
1.000.000	à 2.000.000	100.000	50.000
2.000.000	à 3.000.000	200.000	50.000
au delà		200.000	100.000

Avec un peu d'attention on se rend aisément compte de l'innovation de 1897, sans que nous y insistions ; les classes ont été considérablement diminuées : et le Trésor n'a pu qu'en profiter.

Sous le régime de la loi de 1897 une fortune de 2.200.000 francs ne payait que sur le pied de 2.000.000 de francs, les 200.000 échappaient à l'impôt ; à 20/100, cela faisait 400 francs de moins que si la classe n'existait pas. Cette somme représente le maximum, il est vrai, maximum qui est loin de répondre à la réalité. Cela n'empêche pas pourtant

que la question ait son importance et voici pourquoi. Il y avait en 1895, 138 millionnaires. Nous ne savons pas comment ils se répartissaient en multimillionnaires et unimillionnaires ; cela n'empêche pas de faire le calcul suivant : en admettant que tous furent unimillionnaires ce qui est certainement contraire à la vérité, et que la fortune de chacun flottât autour de la fortune moyenne de sa classe, ce qui n'est pas improbable (1) ; comme la grandeur de la classe pour les fortunes de 1 million est de 100.000, la moyenne de la classe est de 50.000, et à 2 0/00 cela donne 100 francs de moins grâce aux classes. Multiplions ce chiffre par le nombre de personnes et nous aurons 138.000 francs de moins d'impôt ! Sait-on quel était le rendement total de l'impôt sur la fortune ? 1.154.169 francs. Le moins payé par les millionnaires grâce aux classes représente près de 1/8 de l'impôt total.

Cette constatation nous semble assez intéressante pour mériter d'être rapprochée d'une situation résultant du régime de 1897. Pour les millionnaires il y a encore deux sortes de classes, mais au lieu d'être de 100.000 et 200.000, elles ne sont que de 50.000 et 100.000. A l'encontre de la présomption admise tout

1. Même serait-elle au-dessous, la compensation résulte de la supposition que tous sont des unimillionnaires ; à partir de deux millions la moyenne de la classe est de 100.000, au lieu de 30.000 pris en considération.

à l'heure, nous présumerons ici — et, qu'on le remarque, la présomption est de nature à nuire au point que, nous voudrions faire ressortir — nous présumons donc que la moitié du nombre des millionnaires est unimillionnaire, l'autre moitié bimillionnaire. Leur nombre était de 173, soit, par présomption, 86 et 87 pour les unimillionnaires et pour les multimillionnaires. Les fortunes moyennes de classes sont de 25.000 et 50.000. Calculons d'abord au taux de 1887 et ensuite au taux de 1897. A 20/00 pour 1887 cela donne 50 et 100 francs au moins d'impôt pour chaque groupe et par tête de millionnaires. En les multipliant par le nombre respectif de chaque groupe on a 4.500 et 8.700 francs comme bénéfices du fait des classes ; soit ensemble 13.000 francs. On est donc bien loin des 138.000 francs de tout à l'heure.

Calculons au taux de 30/0. Les bénéfices respectifs ressortent à 76 et 150 francs par tête de millionnaire : multipliés par 86 et 87, ces bénéfices donnent 6.750 francs et 13.050 francs, soit, en tout, 19.500, comme bénéfice total résultant des classes pour les millionnaires. Insistons, toutefois, sur le caractère de cette démonstration : elle ne prétend pas à l'exactitude absolue, pas même à l'exactitude relative par rapport à la réalité ; elle a pour but d'illustrer ce qui se passe grâce au groupement des fortunes en classes et à ce point de vue elle conserve toute sa

valeur. En tout cas, elle fait ressortir l'intérêt qu'il y a à ce que la grandeur de classes soit plus au moins élevée.

Ce qui se passe pour les millionnaires doit se passer pour les autres classes — sauf la question du degré. C'est justement cette question de degré qui est la plus intéressante, car de trois choses l'une : ou il y a compensation, dans ce sens que toutes les classes indépendamment des fortunes qui les composent, bénéficient proportionnellement du total ; ou bien les classes supérieures se trouvent favorisées au préjudice des classes inférieures ou enfin, les classes inférieures se trouvent favorisées au détriment de classes supérieures. Toutes ces trois éventualités sont possibles ; suivant que c'est l'une ou l'autre qui se réalise, le groupement en classe encourt le reproche de favoriser d'une façon déguisée certaines classes au préjudice des autres ; de faire enfler les taux formels plus que de raison.

Les faveurs franchement accordées ou gagnées à lutte ouverte ne sont pas nécessairement contraires à la vertu ; les faveurs dissimulées le sont toujours !

Cette faveur n'existera pas dans le cas où le moins payé de toutes les classes est réparti proportionnellement entre elles — mais dans ce cas, le taux, ou les taux ont dû être surhaussés pour obtenir la même somme d'impôt — et ce rehaussement fictif n'est pas recommandable, car, comme il a été dit à plu-

sieurs reprises, ce sont les apparences qui déterminent souvent les jugements et par conséquent les dispositions de l'opinion publique vis-à-vis de l'impôt.

Quelle est la raison d'être du groupement en classes ? comment le défend-on ?

Il est hors de contestation possible que l'administration, les autorités, chargées de constater les fortunes et les revenus des contribuables, ou simplement chargées de contrôler les dires de ceux-ci sur ce point ne puissent pas arriver à en déterminer ou à en vérifier le montant avec une précision absolue ; non seulement le désir des contribuables de payer le moins possible d'impôt, désir qui se manifeste chez beaucoup d'entre eux par des actes de dissimulation et de fraude, mais encore des difficultés matérielles d'appréciations, contre lesquelles même la bonne volonté des contribuables ne peut rien, y font obstacle. D'où la nécessité de se contenter d'approximations. Il est plus facile pour les autorités de constater la classe à laquelle un contribuable doit être rangé de par sa fortune ou son revenu, que de préciser d'une façon satisfaisante le montant de ceux-ci. C'est plus facile grâce à la possibilité de faire des rapprochements entre des situations individuelles, dont les unes sont certainement mieux connues que d'autres et quelques-unes sont mêmes connues d'une façon aussi précise que possible. En tout cas

les agents sont dispensés de ce petit tourment de conscience que leurs scrupules de ne pas trop imposer le contribuable ou de ne pas l'imposer plus ou moins qu'un autre n'entrent en conflit avec leur désir de sauvegarder l'intérêt du Trésor qui leur est confié : C'est le législateur qui prend sur son âme, ces petits péchés consistant en régressivité au sein de chaque classe l'agent n'a qu'à se préoccuper de déterminer avec justesse les classes respectives des contribuables. Ceci est surtout vrai, lorsqu'il s'agit du contrôle des déclarations.

Le groupement en classes est même favorable au contribuable. Ce groupement n'arrive pas à faire disparaître le tiraillement entre son désir de s'acquitter de son devoir de citoyen et celui de se priver le moins possible d'argent — s'il y arrivait, ce serait la perfection ! — mais il laisse une certaine marge à l'erreur que les contribuables peuvent commettre involontairement. Cette erreur, tout involontaire qu'elle soit, s'appelle la fraude, lorsqu'elle a pour effet de faire payer moins d'impôt. Les fraudes sont réprimées par des amendes souvent sensibles. C'est précisément pour que ces erreurs involontaires, commises par d'honnêtes contribuables, ne soient pas assimilées aux actes frauduleux, qu'une marge est nécessaire, qu'une certaine « tolérance » est indispensable. Les erreurs involontaires se meuvent

dans certaines limites — et ces limites ce sont celles des classes de fortunes ou de revenus.

Comment les fixer, ces limites ? Y a-t-il lieu de tenir compte de l'importance des fortunes (revenus) à imposer ?

Plus grande est la fortune, plus grande est la possibilité d'erreur, plus nécessaire, par conséquent, est la latitude dans son estimation. Conclusion : nécessité de faire croître les grandeurs des classes au fur et à mesure que s'élèvent les fortunes ou les revenus qui en font partie, mais aussi possibilité de neutraliser les effets de la progression.

Que ce qui précède contienne une large part de vérité, cela semble hors de doute ; mais que les avantages résultant du groupement en classe arrivent à contre-balancer ces inconvénients — cela semble contestable. Nous connaissons quelques-uns de ces inconvénients, à savoir : la regressivité au sein de chaque classe ; le rehaussement forcé des taux formels ; la possibilité, difficile à contrôler, des'en servir pour accorder d'une manière subreptice des faveurs qu'on n'ose pas avouer ; mais il y en a d'autres, qui résultent de la négation même des avantages qu'on attribue au groupement en classes. Qu'il soit juste que les erreurs involontaires ne soient pas assimilées aux actes frauduleux — c'est certain. Ce qui n'est pourtant pas juste c'est qu'une personne jouissant d'une fortune supérieure paie moins qu'une

personne ayant une fortune inférieure ; cela arrive avec les classes ; un contribuable dont la fortune se rapproche de la limite inférieure se trouve moralement autorisé à se faire imposer dans la classe qui précède la sienne, autrement dit de frauder. Est-il conforme à la justice que ce contribuable soit puni ? Ce n'est ni plus ni moins conforme à la justice, qu'il ne l'est d'assimiler les erreurs involontaires à la fraude. Pour éviter l'injustice d'assimiler l'erreur à la fraude les classes en font commettre deux : imposer moins les plus riches que les moins riches ; punir ceux qui n'ont commis aucun acte contraire à la morale, car ils n'ont fait qu'éviter d'être victimes d'une loi injuste !

Il résulte aussi de ce qui précède, que le groupement en classes encourage la fraude, car précisément, le plus honnête contribuable pourrait en toute tranquillité de conscience commettre des actes de fraude pour éviter de payer plus que son voisin plus riche que lui.

Menée sur ce ton-là, la discussion des avantages et inconvénients engendrés par le groupement en classes menace d'être interminable et de devenir sophistique. Nous nous bornons encore à dire que ce groupement en classes ne plairait pas à tous les pays, surtout à ceux où on se formalise avec le principe d'égalité ; il ne se rencontre pas souvent en Suisse, sauf le canton de Bâle-ville et jusqu'à une

certaine mesure le canton de Saint-Gall, au moins en ce qui concerne les impôts cantonaux ; dans l'un et l'autre il s'explique historiquement, comme dans la plupart des Etats de l'Empire Allemand, où il est très en faveur. Nous le rencontrerons à propos de la Prusse.

Statistique (1) de l'impôt sur la fortune

1° Voici tout d'abord quelques chiffres sur le produit total de l'impôt sur la fortune et le montant des fortunes imposées. Les uns et les autres se rapportent au canton tout entier : districts urbain et de campagne.

Années (1)	Produit	Fortunes	Contribuables
1888	933.268 francs		4.740
1891	1.087.494	668.500.000	5.444
1895	1.158.742	718.230.000	6.406
1897	1.161.347		6.741
1898	1.822.177	811.210.000	7.535
1901	1.970.859	868.530.000	7.885
1904	1.996.629	888.530.000	8.270

1. Les renseignements sont puisés dans : *Mitteilungen des Statistischen Amtes des Kantons Basel Stadt*. n° 3. *Basels Staatseinnahmen und Steuerverteilung 1888-1903, tabellarisch dargestellt von Dr F. Mangold*. Basel. 1905.

2. Mangold. Tableaux XXIII et XXIV.

Nous ne possédons pas suffisamment de détails sur ces données pour pouvoir les commenter utilement. Elles sont utiles à connaître pour permettre de juger plus sûrement les comparaisons qui vont être faites avec les données se rapportant aux mêmes points, mais obtenues par voie d'estimation (1) au moment de l'établissement de l'assiette et encore ne se rapportent-elles pas au district urbain, c'est-à-dire à la ville de Bâle (2).

1° Voici d'abord quelques chiffres sur le rendement de l'impôt sur la fortune, le nombre des contribuables et le montant d'impôt par tête de contribuable dans les districts urbains.

Année	Nombre	Impôt Fr.	Par tête
—	—	—	—
1887	4,586	924.763	202
1891	5,258	1.083.458	206
1895	6,192	1.154.169	186
1898	7,263	1.814.490	250
1901	7,585	1.916.139	259
1904	7,975	1.986.877	249

2° Le nombre des contribuables a augmenté cons-

1. *Ergebnisse der Vermögensteuer Einschätzung.*

2. Ce second fait est sans importance car voici quelle est la part du district de campagne pour l'année 1904. Produit de l'impôt : 7.478 francs. Fortunes imposées : 6,320,000 francs. Nombre de contribuables : 224.

tamment sans qu'il fût touché à la limite d'exemption (5000 francs). Cette augmentation est due à l'accroissement de la population, à l'amélioration de la situation économique des classes exemptées et à plus de rigueur des agents de fisc.

Voici comment s'est comporté le nombre des contribuables vis-à-vis de l'accroissement de la population. Le tableau représente le pour cent d'accroissement de la population et des contribuables d'une année, par rapport à celle qui est entre parenthèses :

Année	Population	Contribuables
1891 (1887)	9,4 0/0	14,7 0/0
1895 (1891)	12,0 »	17,8 »
1898 (1895)	14,4 »	17,3 »
1901 (1898)	10,7 »	4,4 »
1907 (1901) (1)	7,2 »	5,1 »

Il résulte de ce tableau que dans les trois premières périodes le nombre des contribuables a cru plus rapidement, dans les deux autres moins rapidement que le nombre de la population. Cela s'explique, dit M. Mongold, par ce fait que les années qui ont précédé 1898 présentent une époque de très grande prospérité économique, surtout en ce qui concerne l'industrie du bâtiment, suscitée par l'accroissement de la population, accroissement qui s'est lui-même ralenti après 1898.

1. La population en 1904 était de 119.844 habitants.

Comment le nombre des contribuables se répartit-il entre les fortunes groupées d'après leur grandeur? Le tableau suivant va nous renseigner :

Fortune —	Nombre des contribuables pour l'année					
	1887	1891	1895	1898	1901	1904
Jusqu'à 20.000	1.955	2.282	2.878	3.416	3.586	3.771
20.000 à 60.000	1.199	1.424	1.608	1.904	1.960	2.009
60.000 à 100.000	434	443	514	640	685	788
100.000 à 500.000	748	816	880	969	993	1.044
500.000 à 1.000.000	139	161	174	180	188	190
1.000.00 et au-dessus	111	132	138	154	173	173

Ce qui frappe particulièrement l'attention c'est le nombre des millionnaires. Voici encore le tableau qui montre le pour cent du nombre de chaque classe pour les années ci-dessus :

42,6	43,5	46,5	47,1	47,3	47,3
26,2	27,1	26,0	26,2	25,8	25,2
9,5	8,3	8,3	8,8	9,0	9,8
16,2	15,5	14,2	13,3	13,1	13,1
3,1	3,1	2,8	2,5	2,5	2,4
2,4	2,5	2,2	2,1	2,3	2,2

Sans entrer dans l'examen de ces chiffres très intéressants — ce qui est hors du cadre de notre étude — nous nous bornons simplement à quelques remarques.

A Bâle-ville, comme partout du reste, le nombre des fortunes de moindre importance est le plus élevé. Les contribuables pour une fortune de 5.000 à 20.000 francs étaient en 1904 au nombre de 3771,

ou 47.3 o/o du nombre total. De 1887 à 1907 leur nombre a presque doublé, tandis que leur position vis-à-vis des autres a passé de 42,6 o/o à 47,3. L'accroissement du nombre des contribuables jouissant d'une fortune qui fait partie de ce premier groupe ne peut être dû qu'aux trois causes suivantes : l'augmentation de la population, l'accession à la possession d'une fortune supérieure à 5.000 francs de ceux qui n'en possédaient aucune ou en possédaient une inférieure à ce chiffre, et enfin à l'affaïssement (1) de la situation de ceux qui jouissaient d'une fortune supérieure à 20.000 francs. Cette dernière cause, à part des exceptions qui se perdent dans l'ensemble, n'a pas à se faire valoir, le nombre de contribuables des autres groupes ayant aussi progressé. En ce qui concerne la première cause, il faut se rappeler que le pourcentage d'accroissement des contribuables a été, pour les années antérieures à 1898, supérieur à celui de la population, ceci dénote que la seconde cause d'accroissement du nombre des contribuables a joué un rôle plus important que la première, tandis pour les années postérieures le contraire peut être vrai.

Le nombre des contribuables jouissant d'une fortune supérieure à 1 million a constamment augmenté

1. Ceci peut évidemment être dû à des causes normales : partage à la suite des successions, fraude à la suite de l'augmentation des charges, etc.

jusqu'à 1901-1904. De 111 il a passé à 173. En 1904 il est le même qu'en 1901. En tous cas il ne faut pas attribuer cet arrêt dans l'accroissement au rehaussement du taux en 1898, car, comme il résulte de l'examen du tableau, ce nombre a passé de 154 à 173 soit une augmentation de 19, pour la période de 1898-1901 ; cette augmentation n'était que de 6 et de 16 pour les périodes 1891-1895 et 1895-1898 ; il était le plus élevé soit 21, pour la période 1887-1891, mais il ne faut pas oublier que cette période comprend quatre années tandis que celle de 1898-1901, trois années seulement (1). La place occupée par les millionnaires dans le nombre total des contribuables a subi des fluctuations ; c'est en 1891 qu'ils occupaient la place la plus honorable : ils constituaient 2,5 o/o du nombre total ; en 1898 ils n'étaient que 2,1 o/o, tandis que pendant les trois années qui ont suivi le rehaussement de taux, leur position s'est améliorée ; ils sont de 2,3 o/o du nombre total. Cela démontre encore que l'impôt progressif n'a pas nécessairement pour effet d'affaiblir la position de ceux qu'il frappe.

Il est utile encore d'attirer l'attention sur le nombre et la place des demi-millionnaires c'est-à-dire ceux qui jouissent d'une fortune de 500.000 à 1.000.000 francs. Ils sont à peine plus nombreux que les millionnaires. Tout en ayant constamment crû

1. Avant 1898 la déclaration se faisait tous les quatre ans.

en nombre absolu, leur position dans l'ensemble a constamment empiré : elle est arrivée à se confondre presque avec celle des millionnaires.

Voici encore le dernier tableau relatif au nombre des contribuables et qui représente le nombre de contribuables par 10.000 habitants de la ville de Bâle. Le nombre de chaque année est aussi divisé d'après les classes des fortunes :

Fortunes	1891	1895	1898	1901	1904
—	—	—	—	—	—
5 000 à 100.000	547	585	604	570	560
100.000 à 500.000	108	103	98	91	89
500.000 à 1.000.000	21	20	18	17	16
Au-dessus de 1.000.000	17	16	16	16	15
Total	693	724	736	694	680

Le nombre de contribuables par 10.000 habitants a donc constamment augmenté jusqu'en 1898. De 693 il a passé à 736. De 1898 il commence à diminuer et cette diminution se prolonge jusqu'en 1904 pour tomber à un chiffre inférieur à celui de 1891. La coïncidence de l'année du maximum qu'a atteint le nombre de contribuables par 10.000 habitants, maximum avec lequel commence la décroissance, la coïncidence de ce maximum et de l'aggravation de la progression est à noter. Il n'est pourtant pas admissible d'y voir un lien de cause à effet ; car la diminution la plus forte se voit dans les groupes qui ont subi la moindre surcharge ; ainsi les millionnaires ont persisté à être

16 par 10.000 habitants en 1901 comme en 1898, et ce n'est qu'en 1904 que la diminution se manifeste ; elle s'était du reste manifestée en 1895, par rapport à 1891.

Le groupe de fortunes de 500.000 à un million de francs n'a fait que continuer à perdre sa position, ainsi que le groupe de 100.000 à 500.000 francs. Le seul groupe de fortune qui montre un accroissement jusqu'à 1895, c'est celui qui a pour limites extrêmes les fortunes de 5.000 et 100.000 francs ; c'est aussi lui qui montre la plus forte diminution à partir de 1895 ; mais c'est enfin celui qui comprend les fortunes qui, ou n'ont pas été touchées du tout par la progression (5.000 à 50.000 fr.), ou l'ont été dans une mesure moindre que les groupes comprenant les fortunes supérieures (5.000 à 100.000). Il ne peut donc pas être question d'un lien direct de cause à effet entre la diminution du nombre de contribuables par 10.000 habitants et le rehaussement de la progression.

Le rendement de l'impôt que nous examinons a constamment augmenté. C'est en 1898 que le rendement s'est particulièrement accru. Cela est dû au rehaussement des taux. Il faut examiner maintenant, comment le montant d'impôt se répartit entre les différents groupes de fortunes. Voici le Tableau qui montre le montant absolu imposé à chaque groupe pendant les mêmes années que celles qui, ont été antérieurement considérées.

Fortunes —	Impôt					
	1887	1891	1895	1898	1901	1904
Jusqu'à 20.000 francs	16.353	18.938	23.379	29.887	31.660	33.175
» 100.000 »	68.510	75.920	87.830	119.127	126.534	137.899
» 500.000 »	204.000	227.050	247.360	393.597	385.364	409.138
» 1 million »	166.000	193.950	208.100	324.092	337.093	347.759
au-dessus de 1 million	468.950	567.600	587.500	946.787	1.080.588	1.058.906
Total :	924.763	1.083.458	1.154.169	1.814.490	1.961.139	1.986.877

Il résulte clairement de l'examen de ce tableau que :

a) Les parts d'impôt de chaque groupe ont constamment crû. Le premier groupe a payé, par exemple, en 1887, 16.353 francs, en 1895, 23,379 francs et en 1904, 33.175 francs. Le dernier groupe a payé 468.950 francs en 1887 et 1.058.906 francs en 1904.

b) A chaque époque les millionnaires ont payé plus que n'importe quel autre groupe.

c) Le groupe comprenant les fortunes de 5.000 fr. à 20.000 francs a toujours payé moins qu'un autre groupe quelconque.

d) Le groupe comprenant les fortunes de 500.000 francs à 1 million a toujours payé moins que le groupe comprenant les fortunes de 100.000 francs à 500.000 francs et cela malgré les taux progressifs !

Le tableau suivant va nous montrer les positions respectives des parts des différents groupes dans le total d'impôt pour les mêmes années que précédemment.

	1887	1891	1895	1898	1901	1903
	—	—	—	—	—	—
Premier groupe	1,8	1,7	2,0	1,7	1,6	1,7
Deuxième «	7,3	7,0	7,6	6,5	6,4	7,0
Troisième «	21,9	21,0	21,5	21,8	19,7	22,6
Quatrième «	17,3	18,9	18,0	17,8	17,2	17,1
Cinquième «	50,7	52,4	50,9	52,2	55,1	53,3
	<u>100,0</u>	<u>100,0</u>	<u>100,0</u>	<u>100,0</u>	<u>100,0</u>	<u>100,0</u>

Ce qui frappe le plus dans ce tableau c'est qu'il montre que les millionnaires ont constamment supporté plus de la moitié de l'impôt total. En 1901 ils ont même acquitté 55,1 o/o de l'impôt total. Nous rechercherons à l'instant dans quelle mesure c'est dû à la progression. Il importe de remarquer, tout d'abord, cette grande fluctuation, ce changement incessant dans tous les sens, des positions respectives des groupes de fortunes en face des parts d'impôts qu'elles assument. Cela peut n'être que l'effet des tarifs ; cela ne peut s'expliquer suffisamment que par les fluctuations dans la répartition soit des fortunes nouvellement formées soit des fortunes anciennement formées. Ajoutons à ce propos que les variations des parts proportionnelles dans l'ensemble d'impôts des deux premiers groupes, n'ont jamais été dirigées dans le même sens que les mêmes variations du cinquième groupe ; lorsque la part de celui-ci diminue, la part de ceux-là augmente et vice-

versa ; tandis qu'il peut arriver qu'il y ait parallélisme dans les variations des deux premiers groupes et celle du troisième et quatrième. Tel est le cas par exemple pour l'année 1901, l'année ou par rapport à 1796, les quatre premiers groupes ont bénéficié d'une diminution des parts relatives dans l'impôt — ce n'était que le cinquième groupe qui a vu sa propre part considérablement augmenté. Nous nous bornons à la simple constatation, sans en tirer de conséquences, ce qui du reste ne peut être fait sans examen de la répartition des fortunes, examen auquel nous arrivons, mais qui ne sera fait qu'autant qu'il se rapporte à notre question.

Quel est le montant des fortunes imposées ? comment se répartit-il entre les différents groupes ? Pour pouvoir apprécier à leur juste valeur, les chiffres qui vont être reproduits, il faut savoir comment ils ont été obtenus. C'est en multipliant la limite inférieure de chaque classe par le nombre de contribuables qui ont payé la cote y afférente, et en additionnant les résultats, qu'on arrive au montant des fortunes (1). Le montant ainsi obtenu s'élevait en 1904 à 880.524.000 francs. M. Mangold, auquel nous empruntons tous ces renseignements, remarque en outre, que cette somme se serait élevée d'une trentaine de millions, si les taux étaient appliqués à la limite supérieure de chaque classe, au lieu de l'être à la limite inférieure. Il en résulte que les chiffres

dont il va être question, ne représentent pas la fortune réelle de tous les imposés ou des imposés d'un groupe ; c'est la fortune estimée à l'époque des opérations de l'assiette. La fortune réelle — nous entendons par là : la fortune réellement constatée — montait en 1904 à 882.210.000 francs, la différence était donc de 1700.000 environ. Elle n'est pas trop considérable pour infirmer outre mesure la valeur des comparaisons faites avec les premiers. Du reste, les chiffres de l'impôt, dont il a été déjà question n'ont pas d'autre caractère : ils sont obtenus en multipliant le nombre de contribuables de chaque classe, par la cote afférente à celle-ci.

Le tableau suivant nous montre comment se répartit le montant total des fortunes obtenu de la façon ci-dessus décrite entre quelques groupes :

Groupes de Fortunes		1887	1895	1898	1901	1904
		1.000 fr.	1.000 fr.	1.000 fr.	1.000 fr.	1.000 fr.
5 à	20.000	16.353	23.279	29.914	31.433	32.869
20 à	60.000	36.590	50.010	62.525	65.000	66.255
60 à	100.000	31.920	37.820	48.280	51.960	60.350
100 à	500.000	150.850	181.440	209.450	206.910	219.340
500 à	1.000.000	93.900	117.100	124.640	129.480	133.160
au-delà de	1.000.000	242.800	804.100	329.850	375.700	368.550
		572.413	713.849	804.659	860.483	880.524

Il se dégage de ce tableau que le montant total des fortunes a augmenté de 308.110.000 francs de 1887 à 1904. Son accroissement a été constant. Les parts de chaque groupe dans ce total ont aussi augmenté, mais, cette augmentation ne se montre pas constamment au sein de chacune d'elles, le quatrième et le sixième groupe le prouvent. Dans le quatrième, c'est en 1901 que se remarque un recul de plus de 2 millions et demi ; dans le sixième le recul est, en 1904, de près de 7 millions. Les autres groupes ont vu augmenter constamment le montant des fortunes qu'ils embrassent.

La part des millionnaires dans le total de fortunes est supérieur à la part d'un autre groupe quelconque, ce qui explique pourquoi leur part absolue dans le montant total de l'impôt est supérieure à la part d'impôt d'un autre groupe quelconque. On ne voit pas encore clairement si cette part des millionnaires dans le total des fortunes est supérieure ou inférieure à la moitié du total des fortunes, pour expliquer le fait qu'ils supportent plus de la moitié de l'impôt. Le tableau suivant marque les pourcents de chaque groupe dans le total de fortunes d'une année.

	1887	1891	1895	1898	1901	1904
Premier groupe	2,9	2,	3,3	3,7	3,7	3,8
Deuxième «	6,4	6,6	7,	7,8	7,6	7,5
Troisième «	5	4,9	5,4	6,0	6,0	6,9
Quatrième «	26,3	25,1	25,4	26,1	24,0	24,9
Cinquième «	16,4	16,4	16,4	15,5	15,0	15,1
Sixième «	42,4	44,2	42,5	40,9	43,7	41,8
	<u>100</u>	<u>100</u>	<u>100</u>	<u>100</u>	<u>100</u>	<u>100</u>

Ce tableau éclaire les fluctuations dans les montants d'impôts payés par les groupes (1) différents, comme on peut s'en rendre compte sans que nous ayons besoin d'insister.

Il faut constater seulement que la position des millionnaires dans l'ensemble n'a fait que s'améliorer depuis 1898 jusqu'à 1901, constituant la première période de l'application des tarifs rehaussés. Ceci est très intéressant car cela montre que l'élévation de 10/00 de l'impôt sur la fortune et de 10/0 de l'impôt sur le revenu, n'a pas eu pour effet *immédiat* la réalisation des prédictions sinistres que font d'habitude les adversaires de la progression ; c'est surtout de l'émigration des capitaux et des capitalistes qu'il ne peut être question ; de 138 et 154 qu'ils étaient en 1895 et 1898, les millionnaires sont au nombre de 173 en 1901 ; de 42,5 0/0 et de 40,9 0/0 que présentait leur part dans le total des fortunes en 1895 et 1898, elle passe à 43,7 0/0 de ce total, et tout cela, après trois années d'application de taux surélevés. Il n'est même pas possible d'invoquer le peu d'élévation du poids observé qui pèse à titre

1. Il est à remarquer qu'il y a ici six groupes de fortunes, tandis que dans les tableaux montrant les nombres absolus et relatifs de contribuables il n'y en a que cinq. Le deuxième et le troisième groupes des tableaux de cette page-ci constitue un seul groupe, le deuxième des tableaux du nombre des contribuables.

d'impôt direct sur les millionnaires ; ce n'est pas possible, car, à titre d'impôts cantonaux sur la fortune et le revenu et de l'impôt municipal sur le revenu, les millionnaires de la ville de Bâle payent au moins 12,16 o/o de leurs revenus provenant de leurs fortunes. Ce taux n'est que celui d'une fortune de 1 million, tandis qu'il s'élève progressivement pour les fortunes supérieures et arrive à 13,81 o/o pour une fortune de 5 millions.

A partir de 1904, la situation des millionnaires empire. De 43,7 o/o du total de fortunes qu'ils possédaient en 1904, ils ne possèdent plus que 41,8 o/o du total en 1894. Pour pouvoir émettre un avis sur la mesure dans laquelle la charge d'impôt y a contribué, il faudrait avoir des données sur les années qui ont suivi 1904, données qui nous font défaut. En tout cas il ne faut pas négliger que la situation relative des millionnaires est encore meilleure en 1904, qu'elle ne l'était en 1898, c'est-à-dire à l'époque qui a précédé les réformes de 1897.

La statistique montre donc une très grande concentration de la richesse dans le canton de Bâle-Ville, concentration qui ne se rencontre certainement pas dans d'autres cantons. Il est très regrettable que nous n'ayons pas sous la main des éléments nécessaires de comparaison, car ce n'est que par les rapprochements de ce qui se passe dans les différents Etats qu'on pourrait arriver à dégager la véritable

raison d'être de la progression. Il s'agirait de voir quel est le rapport entre la concentration de fortunes et le degré de la progression. Force nous est de nous borner à la constatation que, dans le canton de Bâle-Ville, grâce à cette concentration de richesse acquise, la progression trouve un très fertile terrain sur lequel le trésor peut cueillir des fruits abondants.

La statistique ne montre aucune tendance à la diminution de cette concentration, pour qu'on puisse conclure que la progression dans les impôts ballois a eu pour effet l'égalisation des conditions économiques entre les individus. Si on se place en 1904 et si on compare la situation de cette année à celle de l'année 1887, on constate bien que la situation relative des trois autres groupes comprenant les fortunes supérieures à 100.000 francs a empiré. Si cependant on compare l'année 1901 avec l'année 1887, on constate que c'est encore la situation des trois premiers groupes qui s'est améliorée, mais aussi celle du sixième groupe comprenant les millionnaires, tandis que l'empirement ne se voit que dans le cinquième et sixième groupe. S'il était certain que c'est la situation de 1904 qui s'est accentuée dans les années qui l'ont suivi et qu'elle s'accentuerait continuellement, il pourrait, à la vérité, être question d'une tendance à l'égalisation des conditions économiques. Il se peut cependant que cela soit la situation de 1901, ou d'une autre année qui la précède,

qui s'est montrée de nouveau en 1907 ou se montrerait en 1910 — et alors parler de l'égalisation ce serait exagéré, bien qu'en 1907 la part proportionnelle des très grosses fortunes fut moindre qu'en 1887. Il suffit de rappeler, en outre, que l'amélioration de la situation relative peut être le résultat du contrôle plus efficacement exercé sur les personnes exemptes de l'impôt sur la fortune, comme jouissant d'une fortune inférieure à 5.000 francs.

Effets de la progression sur la répartition (1)

Il est déjà temps d'aborder la recherche des effets directs de la progression sur la répartition. Il arrive souvent que les adversaires de la progression en invoquant en vue de la combattre les exemples de l'étranger, rapprochent les chiffres d'impôts payés par les riches et les autres contribuables, avec les chiffres représentant le nombre absolu ou relatif de chacun de ces deux groupes de contribuables. L'impression est alors frappante. Ainsi à Bâle-ville 2.2 0/0 du nombre total de contribuables acquittaient en 1904 à eux seuls 53,3 0/0 de l'impôt tandis que 47,3 0/0 du nombre des contribuables ne payent que 1,7 0/0 de l'impôt fiscal. Cela semble exorbitant

1. Tout en nous servant des chiffres de M. Mangold, nous sommes seul responsable.

et tout à fait injuste. Comme c'est contre la progression dans l'impôt que l'exemple est invoqué, il fait naître l'opinion que c'est à elle que cela est dû et, par voie de conséquence, le sentiment que la progression est elle-même injuste ou du moins qu'elle finit nécessairement par l'être.

Si de tels arguments sont compatibles avec la moralité politique de notre époque, à coup sûr ils sont antiscientifiques. Il est certain que la progression à sa part dans le fait que les 2,2 o/o de contribuables payent 53,3 o/o de l'impôt, mais il est non moins certain que le rôle principal est joué par la manière dont la richesse est répartie.

Nous allons essayer de dégager ce qui est dû à la progression. Pour ce faire nous prendrons l'année 1904, dont il vient d'être question.

Le tableau qui suit représente le pourcentage du nombre de contribuables, des chiffres de fortunes de ceux-ci et de leur impôt pour chaque groupe de fortune.

Groupes de fortunes		Contribuables	Fortunes	Impôt
—		Nombre o/o	Montant o/o	o/o
5.000 à	20.000 francs	47,3	3,8	1,7
20.000 à	100.000 »	35,0	14,4	7,
100.000 à	500.000 »	13,1	24,9	20,6
500.000 à	1.000.000 »	2,4	15,1	17,4
1.000.000 et au-dessus		2,2	41,8	53,3
		100	100	100

Les contribuables ayant une fortune de 5.000 fr. à 20.000 francs font 47,3 0/0 du nombre total des contribuables, mais ne possèdent que 3,8 0/0 de la fortune totale et ne payent que 1,7 0/0 de l'impôt total. Par contre les millionnaires ne constituent que 2,2 0/0 du nombre total des contribuables, mais possèdent 41,8 0/0 de la fortune imposée et payent 53,3 0/0 de l'impôt total. Le contraste est frappant.

La comparaison des deux dernières colonnes va permettre de dégager approximativement l'effet de la progression. Il s'agit de très larges approximations, car, il ne faut jamais perdre de vue le groupement par classe des fortunes en vue d'imposition, ainsi que la façon dont les chiffres montrant le montant total de fortune ont été obtenus. Sous cette réserve on peut dire que si l'impôt était purement proportionnel, il devait y avoir l'identité des pourcentages des deux dernières colonnes pour chaque groupe de fortune ; les différences en plus et en moins de la colonne quatrième par rapport à la troisième représentant soit l'aggravation, soit le dégrèvement dont le groupe considéré est gratifié par la progression ; si la différence est en plus, c'est l'aggravation de l'impôt, si la différence est en moins, c'est la diminution de l'impôt, l'aggravation et la diminution comme œuvre de la progression.

Sous ce rapport on constate, que c'est la différence en moins qui se montre pour les trois premiers grou-

pes, soit 2,1 pour le premier, 7,4 pour le second et 4,3 pour le troisième, pour tous les trois groupes ensemble la différence est de 13,8.

La différence en plus se voit pour le quatrième et cinquième groupe : elle est 11,5 pour celui-ci, et 2,3 pour celui-là ; la différence en plus pour les deux groupes ensemble est donc, aussi, 13,8.

L'effet de la progression nous apparaît sous la forme du déplacement d'impôt égal à 13,8 o/o du montant total de l'impôt payé ; au lieu d'être supporté par les fortunes de 500.000 francs et au-dessous, il est supporté par les fortunes supérieures à 500.000 fr. De ce 13,8 o/o de l'impôt total, les millionnaires assument 11, 5 o/o ; ils n'auraient payé que 41,8 o/o de l'impôt total, si la répartition était proportionnelle, au lieu d'être progressive ; du 13,8 o/o de l'impôt total en tant que dégrèvement des trois premiers groupes, 2,1 vont au groupe comprenant les fortunes de 5.000 à 20.000 francs ; si l'impôt n'était que proportionnel, ce dernier groupe payerait 3,8 o/o du total de l'impôt, au lieu de payer 1,7 o/o comme cela arrive grâce à la progression. Il en résulte clairement que, si l'impôt était purement proportionnel les 47, 3 o/o du nombre total des contribuables payeraient à peine 3,8 o/o de l'impôt total, tandis que les 2,2 o/o du total de contribuable payerait 41,8 o/o de l'impôt total. Le contraste relevé plus haut ne disparaîtrait pas avec la transformation de la progression

en proportion. Si la comparaison du nombre de contribuables des différents groupes avec les impôts qu'acquitte chacun de ces groupes, fournit un argument contre la progressivité, elle le fait, en même temps contre la proportionnalité. Ce serait vrai, en ce qui concerne la ville de Bâle, même dans le cas où la limite d'exemption serait abaissée aussi bas que c'est matériellement possible ; peut-être même le contraste ne ferait-il que s'accroître, car plus on descend, moindre est la fortune par tête, de sorte que le pour cent du nombre des contribuables croîtrait plus vite que le pour cent de la fortune. Ceci dit simplement pour bien mettre en relief ce fait que la relation entre le nombre des différents groupes et les parts d'impôts qu'ils acquittent dépend au premier chef de la façon dont sont réparties les fortunes.

Du moment où le montant de l'impôt est connu, il est possible de déterminer le montant absolu du déplacement d'impôt provoqué par la progression. L'impôt s'élève, en 1904, à 1.986.877 francs ; les 13,8 o/o de cette somme font 274.189 francs. Ceci est la surcharge absolue qui du fait de la progression incombe aux fortunes supérieures à 500.000 francs. En même temps que la décharge pour les fortunes de 500.000 francs et au-dessous. Les millionnaires prennent pour eux 228.491 francs et les demi-millionnaires 45.680 francs. La décharge se répartit comme il suit : pour le premier groupe comprenant

les fortunes de 5.000 à 20.000 francs, il y a une décharge par rapport à ce qu'il aurait payé si l'impôt était proportionnel de 41.724 francs pour le second groupe comprenant les fortunes de 20.000 francs à 100.000 francs, de 147.029 francs et enfin, pour le troisième groupe, comprenant les fortunes de 100.000 fr. à 500.000 francs, le bénéfice est de 85.436 fr.

Des calculs précédents on pourrait conclure que toutes les fortunes comprises dans le quatrième groupe, ont bénéficié du dégrèvement, à la suite de la progression. Est-ce vrai ? C'est le taux proportionnel, c'est-à-dire celui, qui serait admis si la même somme d'impôt était répartie proportionnellement entre le même nombre de contribuables possédant la même somme de fortune, c'est donc, ce taux qui permet de le rechercher. En rapprochant le montant de l'impôt (1.986.877 francs) du montant de toutes les fortunes imposées (880.524.000 francs) (1) le taux proportionnel ressort à 2. 256 0/00.

Si on recherche, maintenant cette fortune qui, d'après les tarifs en vigueur, est imposée au taux réel de 2.256 0/00, on constate qu'elle fait partie de la classe 390.000 à 400.000 francs (2). Il est admis-

1. Il faut toujours se rappeler ce que représente en réalité ces chiffres.

2. Grâce au groupement en classe des fortunes, il arrive qu'il y a une autre fortune qui paye au même taux : elle fait partie de la classe 420.000 à 440.000 francs et se rapproche

sible de considérer que c'est cette classe qui forme la frontière entre les classes dégrévées et les classes surchargées du fait de la progression et de conclure que toutes les fortunes au-dessous de 400.000 francs approximativement, ont tiré un bénéfice de la progression, tandis que celles qui dépassent ce chiffre on vu augmenter leurs parts d'impôt.

Cette constatation nécessite une rectification dans le chiffre marquant le déplacement des charges d'impôt, provoqué par la progression. La rectification consisterait dans l'adjonction au déplacement déjà constaté de la surcharge qui, du fait de la progression vient grever les classes comprenant les fortunes de 400.000 à 500.000 francs.

Cette rectification est difficile à faire, les données suffisantes faisant défaut. Nous n'hésitons pourtant pas à faire une approximation de plus, tout en relevant son caractère conjectural très prononcé. Il serait nécessaire de connaître le chiffre des fortunes entre 400.000 et 500.000 francs ; ou ce qui revient au même, le nombre de contribuable de chacune de des cinq classes entre lesquelles se partagent les

davantage de la limite supérieure ; mais le taux initial de cette classe étant supérieur au taux proportionnel d'un côté, et cette coïncidence étant due à l'augmentation de la grandeur de la classe, qui de 10.000 passe à 20.000 après ces fortunes de 400.000 francs de l'autre côté, il nous a semblé plus admissible et plus logique de tabler de la façon connue dans le texte.

fortunes de 400.000 à 500.000 francs. A défaut de ces données il faut essayer de se servir du nombre total des contribuables de ces cinq classes et du montant de leur impôt. Ces contribuables étaient au nombre de 86 ; l'impôt qu'ils payaient, montait à 86.893 ; l'impôt par tête en ressort à 1010 francs. En rapprochant ce dernier chiffre des côtes afférentes aux classes en question on constate qu'elle se place à l'égale distance de la côte de la classe embrassant les fortunes de 420.000 à 440.000 francs qui est de 985 francs, et celle de la classe embrassant les fortunes de 460.000 à 480.000 francs qui est de 1.045 fr. Logiquement il faut conclure que c'est la fortune de 430.000 francs qui constitue le montant moyen approximatif des toutes les fortunes groupées entre 400.000 et 500.000 francs.

En multipliant le chiffre de 450.000 francs par le nombre de contribuables, on obtient la fortune totale de ceux-ci. L'impôt payé par ce groupe de fortune s'élève à 86.893 ; d'où 2.349 0/00 comme taux moyen du groupe. En rapprochant maintenant ce taux du taux proportionnel, on voit qu'il lui est de 0.093 inférieur, ce dernier chiffre représente l'augmentation moyenne du taux proportionnel par le fait de la progression. En l'appliquant à la fortune totale au groupe ou au montant absolu de surcharge. Celui-ci ressort à 3.434 francs ou près de 40 francs par tête de contribuable du groupe.

3.434 de supplément d'impôt pour le groupe comprenant les fortunes de 400.000 à 500.000 francs, ce n'est pas grand'chose. Cela ne valait même pas la peine d'être recherché ! Qu'on pense, cependant dirait un adversaire de la progression, que 40 francs à retrancher de 1.010 francs d'impôt annuel ne constituent pas un bénéfice à dédaigner, d'autant plus que les 1.010 francs ne sont qu'une fraction d'impôt total grevant la fortune, et surtout si elle n'est pas productive.

Le tableau suivant représente la totalité de déplacement qui se réalise grâce à la progression.

Groupes de fortunes	Impôt proport.	Impôt progress.	en moins	en plus
5.000 à 20.000	74.173 (1)	33.175	40.998	«
20.000 à 100.000	285.436	137.899	147.537	«
100.000 à 400.000	411.627	322.245	89.382	«
400.000 à 1.000.000	383.947	434.652	«	50.705
au-dessus de 1.00.000	831.694	1.058.906	«	227.212
	<u>1.986.877</u>	<u>1.986.877</u>	<u>277.917</u>	<u>277.917</u>

Sans nous attarder à aucun commentaire, nous passons à l'impôt sur le revenu. Il serait très inté-

1. La divergence avec les chiffres précédemment avancés provient de ce que les chiffres du tableau ont été obtenus en se servant du taux proportionnel, ce qui donne des résultats plus exacts, car le nombre de décimale dans les pourcentages dont on a fait usage pour trouver les chiffres précédemment avancés, n'était pas suffisant. Ici, la somme de fortune à

ressant de rechercher le déplacement horizontal des charges d'une branche de fortune à l'autre, des biens mobiliers aux biens immobiliers ou *vice-versa*, mais nous n'avons aucune indication sur ce point dans l'ouvrage que nous utilisons.

Impôt sur le revenu et les gains

1° L'impôt bâlois sur le revenu et les gains est réglementé par la même loi que l'impôt sur la fortune. Il est général et se superpose donc à l'impôt sur la fortune en tant que celui-ci frappe les fortunes productives de revenus. Il est dû, par les individus bourgeois et non bourgeois domiciliés dans le canton, sur tous les revenus et gains annuels, à l'exception du revenu ressortissant d'une autre juridiction et provenant d'immeubles, de fonds de commerce et de commandites situées hors du canton ;

2° Par les propriétaires, associés et commanditaires domiciliés hors du canton, pour le revenu provenant des affaires conclues pour leur compte dans le canton ;

3° Par les propriétaires domiciliés hors du canton,

2,206 o/o donne 1.986.291 francs, soit 586 de moins que le vrai impôt, car le o/oo n'est pas un nombre fini. La correction nécessaire a été faite.

sur le revenu qui leur provient d'immeubles situés dans le canton (art. 10).

Le revenu et les gains comprennent : les bénéfices provenant d'affaires commerciales ou d'entreprises industrielles, de l'exercice d'un métier, de l'agriculture ou de toute autre profession, les revenus provenant d'un emploi particulier ou d'une charge publique, de travaux ou de services, de pensions, de routes, de gratifications ou de redevances en nature ; les revenus d'intérêts de biens, tels qu'immeubles, capitaux et valeurs ; gains et augmentations de capital sur des biens, spécialement sur des immeubles et des valeurs, réalisés par la vente ou par la plus-value de ces biens ; et enfin la valeur locative du logement occupé par le propriétaire de l'immeuble.

C'est le revenu net qui est imposé ; pour l'obtenir il faut déduire du revenu brut : les frais généraux ; les intérêts des capitaux empruntés, les pertes subies au cours de l'année, les amortissements réglementaires effectués sur les biens ; mais les frais de ménage, le loyer et les contributions font partie du revenu net c'est-à-dire ne sont pas déductibles du revenu brut (art. 13).

L'impôt sur le revenu est aussi global : les revenus d'une personne provenant de sources différentes forment un seul tout en vue du calcul de

l'impôt. La même règle est applicable aux revenus des époux. La loi ne parle pas d'enfants.

Le revenu est constaté par voie de déclaration ; celle-ci est contrôlée par l'administration. La déclaration est annucllée et porte sur le revenu de l'année précédente ; on se rappelle que la déclaration était triennale dans l'impôt sur la fortune.

La loi confère à l'administration des pouvoirs très étendus dans le contrôle des déclarations. Voici du reste l'article 2 de la loi, qu'il importe de connaître, pour se faire une idée sur la valeur des données statistiques dont il a été ou sera question. « Si l'administration des contributions a des doutes sur l'exactitude des déclarations, elle peut en exiger la preuve ; elle a également le droit de faire les recherches nécessaires pour constater le véritable état de biens du contribuable et ordonner notamment la présentation de ses livres de compte et de commerce ; le chef du département des finances peut lui imposer, pour confirmer ses déclarations, de prêter serment. Toutes les administrations publiques peuvent être tenues de fournir les renseignements nécessaires à la juste exécution de cette loi » (art. 2).

II. Pour la fixation de la limite à partir de laquelle commence l'obligation à l'impôt la loi distingue entre : *a*) les célibataires ; *b*) les gens mariés ayant ménage commun et les veufs avec des enfants mineurs et *c*) les veuves avec des enfants mineurs. Pour les

premiers l'obligation commence avec un revenu supérieur à 1.200 francs, pour les seconds à 1.500 fr. pour les troisièmes à 2.000 francs.

Cette situation ne date que de 1897. Voici la situation telle qu'elle était successivement d'après les lois de 1866, 1880 et 1887, qui ont réglé la matière.

Année de la loi	Célibataires	Mariés	Veuves
1866	500	500	800
1880	800	1.200	1.500
1887	1.200	1.500	1.800
1897	1.200	1.500	2.000

L'évolution générale se dégage clairement. Le montant absolu du minimum d'existence a considérablement augmenté dans toutes les positions. L'égalité du traitement des célibataires et gens mariés a disparu en 1880 ; la distinction entre les gens mariés et les veufs avec enfants mineurs d'un côté et les veuves avec enfants mineurs a été accentuée en 1897.

Les revenus dépassant les limites ci-dessus fixées sont impossibles sur leur montant intégral c'est-à-dire que l'exemption des plus bas revenus n'est pas suivie de la déduction pour les autres revenus. On verra dans un instant que certaines modérations de taux sont accordées aux revenus immédiatement à ceux qui sont exempts.

L'impôt date de 1840.

Les revenus soumis à l'impôt sont divisés en tranches au nombre de cinq dont les quatre premières sont de 5.000 francs chacune, le surplus composant la dernière. A ces tranches correspondent des catégories et les taux suivants :

Jusqu'à	4.000 francs	1 0/0
De 4.000 à	8.000	2
De 8.000 à	12.000	3
De 12.000 à	16.000	4
Au-dessous de	16.000	5

Tous les revenus au-dessous de 4.000 ne sont pas imposés au taux de 1 0/0. Certaines modérations sont admises, elles ne sont que le développement de l'exemption du minimum d'existence, en vue de former la transition vers les revenus supérieurs. Les célibataires, les veufs et les veuves sans enfants mineurs, dont le revenu ne dépasse pas 2.500 francs payent :

Si le revenu est de	1.200 à 1.500	0,40 0/0
»	1.500 à 2.000	0,60
»	2.000 à 2.500	0,80

Les personnes mariées ayant leur propre ménage et les veufs ayant dans leur ménage des enfants mineurs, et dont le revenu ne dépasse pas 3.000 francs payent :

Si le revenu est de 1.500 à 2.000 0,40 o/o

» 2.000 à 2.500 0,60

» 2.000 à 3.000 0,80

Les veuves ayant dans leur ménage des enfants mineurs et dont le revenu ne dépasse pas 3.500 fr. payent.

Si leur revenu est de 2.000 à 2.500 0,40 o/o

» 2.500 à 3.000 0,60

» 2.000 à 3.000 0,80

Les limites de modérations ont varié en même temps que les limites d'exemptions, comme le montre le tableau suivant :

Année	Célibataires	Mariés	Veuves
1866	1.200 fr.	1.200 fr.	1.200 fr.
1880	1.500 »	1.800 »	1.800 »
1887	1.800 »	2.400 »	2.400 »
1897	2.400 »	3.000 »	3.500 »

Les limites des trois catégories ont été, donc, constamment poussées plus avant et se sont graduellement différenciées. La différenciation entre les gens mariés faisant ménage commun et les veufs avec enfants mineurs d'un côté et les veuves de l'autre, a été consommée en 1897.

Quelque ingénieux que le système bâlois d'exemption et de modération puisse apparaître, il n'est pas

sans laisser à désirer. Voici d'abord un reproche qui, à vrai dire, peut être discuté : pourquoi distinguer entre les veufs avec enfants mineurs et les veuves entre enfants mineurs ? Un autre reproche, qui cependant perd quelque peu de sa valeur par le fait que l'impôt sur le revenu est superposé à l'impôt sur le capital, consiste à demander : pourquoi ne pas distinguer entre la nature des revenus d'après leurs sources ? Un autre reproche encore se dégage des considérations suivantes. Du moment où les revenus dégrevés sont en dehors du bénéfice de la division en tranches, les taux modérés sont appliqués au montant total de chacun d'eux ; il en résulte qu'à leur égard c'est une progression du genre de celle rencontrée dans plusieurs cantons et en Angleterre, qui n'admet pas la division et se caractérise par les sauts brusques dans l'augmentation de la cote au passage d'un taux inférieur à un taux plus élevé. Ainsi, par exemple, une veuve jouissant d'un revenu de 3.000 francs paie 18 francs d'impôt ; une autre jouissant d'un revenu de 3.100 paye 24 fr. 80 ; soit pour un supplément de 100 fr. par rapport à la première, l'impôt est de 6 fr. 80. Des exemples plus frappants pourraient être cités. Non seulement c'est injuste, mais encore cela excite à la fraude, car pour les petits revenus, même les petites sommes d'impôt sont très onéreuses.

Le dernier et le plus grave reproche contre le

système d'exemption et de modération du canton de Bâle-Ville c'est : qu'aucun compte n'y est tenu du nombre d'enfants.

12. Voici maintenant un coup d'œil sur l'évolution qu'a subi la progression dans l'impôt sur le revenu depuis 1866.

Année 1866 :

Catégorie	Taux
Jusqu'à 4.500	1 0/0
De 4. 500 à 9.000	2
9.000 et au-dessus	3

Il n'y avait donc que trois catégories avec trois tranches. La tranche qui subissait le taux maximum de 3 0/0, comprenait la part dépassant les 9.000 premiers francs d'un revenu.

Année 1880 :

Jusqu'à 4.000	1 0/0
4.500 à 8.000	2
8.000 à 12.000	3
12.000 et au-dessus	4

Le changement apporté consiste en ceci : une nouvelle tranche-catégorie est créée, embrassant la fraction du revenu supérieur à 12.000 (avant 9. 000) avec un taux nouveau, 4 0/0 au lieu de 3 0/0. Les revenus de 9.000 à 12.000 continuent à

payer 3 o/o, mais les revenus de 8.000 à 9.000, qui payaient 2 o/o, payent 3 o/o. La situation des revenus de 4. 500 à 8. 000 n'a pas changé.

Année 1888 :

Jusqu'à 4.000	1 o/o
De 4.000 à 8.000	2
De 8.000 à 12.000	3
De 12.000 et au-dessous	4

La seule modification fut donc l'aggravation du taux de la tranche entre 4.000 et 4.500, qui de 1 o/o fut désormais taxé de 2 o/o (1).

L'innovation de 1897 consiste dans la création d'une nouvelle tranche embrassant tout ce qui dépasse les 16.006 francs, qui au lieu 4 o/o paye désormais 5 o/o. C'est bien là l'aggravation des champs pour le revenus supérieurs à 16.000 francs.

B. Voici maintenant le tableau qui va nous faire connaître les différentes catégories de revenus avec les taux effectifs des revenus placés à l'extrémité de chaque catégorie.

Catégorie	Taux effectifs	
1.200 à 4.000 francs	0,4 o/o à 1 o/o	
4.000 à 8.000 »	1,	1,5
8 001 à 12.000 »	1,5	2
12.001 à 16.000 »	1,	2,5
16.001 et au-dessus	2,4	4,9

1. Voir les changements dans les exemptions.

Il n'y a que quatre taux différents pour la première catégorie, à savoir: 0,4 0/0 0,6 0/0 0, 8 0/0 et 1 0/0. Nous connaissons les revenus qui sont imposés à l'un des trois premiers taux ; il faut maintenant voir quels sont les revenus qui sont imposés à 1 0/0, car c'est nécessaire pour l'exacte interprétation des données statistiques dont il sera bientôt question. Ce sont d'abord les revenus dépassant 2. 500 francs dont jouissent les célibataires, les veufs et les veuves sans enfants mineurs ; ce sont ensuite les revenus dépassant 3.000 francs, lorsqu'ils sont ceux de personnes mariées ayant ménage commun et de veufs ayant des enfants mineurs ; ce sont, enfin, les revenus ne dépassent pas 3.500 francs, c'est-à-dire ceux des veuves ayant des enfants mineurs.

En jetant un coup d'œil sur le tableau précédent, on constate qu'au sein de toutes les autres catégories c'est la progression qui est la règle. On en connaît l'origine qui est la division en tranches des revenus, et la nature, sans qu'il soit nécessaire d'insister.

La différence entre les taux réels et les taux formels est très frappante ; elle est aussi l'effet de la division en tranches. Les taux réels de la catégorie des revenus de 12.000 francs à 16.000 constituent une échelle progressive allant de 2 0/0 à 2,5 0/0, et cependant il est inscrit dans la loi que dans le calcul des cotes de ces revenus, le taux de 4 0/0 doit entrer en jeu. Les revenus de 16.000 à 20.000 francs payent

selon des taux allant de 2,5 o/o à 3 o/o et cependant à leur propos la loi mentionne le taux de 5 o/o. C'est comme il a été déjà dit à plusieurs reprises, un défaut assez appréciable dans la pratique, et que la division en tranches peut difficilement éviter d'une façon satisfaisante.

Voici enfin quelques revenus supérieurs avec leurs taux respectifs, pour compléter les explications qui précèdent.

Revenus	Cotes	Taux
20.000	600	3 o/o
50.000	2.100	4,2
100.000	4.600	4,6
200.000	9.600	4,8
300.000	14.600	4,87
400.000	19.600	4,90

Statistique

14. *Impôt sur le revenu. (ville de Bâle).*

Années	Nombre des contribuables	Rendement de l'impôt	Revenu total
—	—	—	—
1888	7.200	1.241.611	49.350.846
1894	8.863	1.161.396	51.513.628
1895	9.270	1.388.995	59.182.700
1897	11.794	2.044.077	80.589.673
1898	11.678	2.129.635	77.858.031
1899	12.336	2.256.874	83.835.896
1900	14.171	2.455.755	83.439.192
1901	14.962	2.005.600	80.559.841
1902	14.612	1.897.399	76.861.390
1903	15.221	1.970.760	81.167.502

Le nombre de contribuables a cru, il a augmenté de 8021 unités dans la période de 1888 à 1903 ou de 111, 4 0/0 mais dans sa croissance il a subi des fluctuations. L'accroissement de la population, l'amélioration de la position des classes exemptes, ainsi que plus de rigueur des agents du fisc dans le contrôle ont influé sur ce nombre.

Le tableau suivant va permettre de se faire une idée sur la relation de l'accroissement de la population et du nombre des contribuables. Il représente le nombre des contribuables par 10.000 habitants.

Années.....	1887	1888	1897	1898	1903
Nombre.....	1164	993	1256	1181	1299

On peut dire qu'en règle générale le nombre des contribuables a augmenté plus vite que la population, ce qui montre que d'autres causes ont dû contribuer à son accroissement.

Voici maintenant le tableau qui montre comment le nombre total des contribuables se répartit entre les différentes catégories des revenus.

Catégorie	Années					
	1888	1897	1898	1899	1901	1903
1.200 à 4.000 fr.	5.263	8.503	8.273	9.746	11.392	11.627
4.000 à 8.000 »	1.024	1.711	1.786	1.930	2.007	2.008
8.000 à 12.000 »	271	516	550	559	580	574
12.000 et au-des.	642	1.064	1.069	1.101	983	1.012
	7.200	11.749	11.678	13.336	14.962	15.221

Quelle que soit l'année où on se place, c'est toujours la même constatation qui est faite : le nombre des contribuables aux petits revenus est de beaucoup supérieur au nombre des contribuables d'une autre catégorie quelconque. Le tableau suivant va permettre de mieux saisir la relation entre le nombre des différentes catégories. Il exprime le pourcentage du nombre d'une catégorie dans le nombre total des contribuables d'une année.

<u>1888</u>	<u>1897</u>	<u>1898</u>	<u>1899</u>	<u>1901</u>	<u>1903</u>
73,1	72,1	70,8	73	76,4	76,4
14,2	14,5	15,3	14,5	13,4	13,2
3,8	4,4	4,7	4,2	4	3,8
8,9	9	9,2	8,3	6,2	6,6

Le tableau montre la très grande variation dans la position respective du nombre des contribuables des différentes catégories, mais aussi la très respectable place de la première catégorie qui par rapport, de 1903 à 1888, s'est améliorée, malgré les réformes quant à l'exemption, tandis que celle de la dernière catégorie a empiré. Dans la mesure où c'est dû à l'amélioration économique des classes inférieures par rapport à leurs revenus, cela ne peut être que réjouissant pour le canton de Bâle-ville, au point de vue fiscal mais surtout au point de vue social.

16. Comme complément aux tableaux précédents

il est utile d'en ajouter un autre qui présente comment le nombre des contribuables de la première catégorie est subdivisé en groupes d'après les taux qui les frappent ; il montre en même temps comment le nombre des contribuables ayant un revenu supérieur à 12.000 francs se répartit en deux groupes, suivant que ce revenu est supérieur ou inférieur à 10.000 francs.

Taux	1898	o/o (1)	1901	o/o	1903	o/o
—	—	—	—	—	—	—
0,4 o/o	3.164	27,1	5.083	34,3	5.011	33,0
0,6 »	2.180	18,6	2.757	18,4	2.827	18,5
0,8 »	1.261	10,8	1.572	10,5	1.676	11,0
1 »	1.668	14,3	1.980	13,2	2.113	12,9
1 à 4 »	270	2,3	268	1,4	263	1,7
1 à 5 »	799	6,9	715	4,8	749	4,9

C'est le nombre absolu et relatif des contribuables imposés à 0,4 o/o qui est toujours le plus élevé ; il a même la tendance d'améliorer sa position ; ceci ne peut pas être dit des autres groupes ; c'est même le contraire qui est vrai pour le groupe payant de 1 à 4 o/o. La position du groupe payant 1 à 5 o/o est fortement ébranlée. Le nombre d'années considéré n'est pas assez grand pour en tirer des conclusions ; ce qui du reste est hors du cadre de notre étude.

1. o/o du nombre total de contribuables.

Nous nous occupons seulement de la progressivité de l'impôt, que ce tableau est destiné à éclaircir.

17. Le produit de l'impôt sur le revenu a, dans l'ensemble, augmenté, mais il n'a pas suivi une marche régulière ; au contraire, il a subi des fluctuations considérables au hasard des circonstances économiques variables. De 1.241.611 francs qu'il était en 1888, il est tombé à 1.051.483 francs, pour remonter à 2.044.077 francs en 1897. A la suite de la réforme de 1897, il a atteint son maximum en 1900, soit 2.455.755 francs ; il retombe à 1.827.399 francs en 1902, mais se relève déjà en 1903 à 1.970.760 francs.

Comment ce produit se répartit-il entre les différentes catégories des revenus ? Le tableau suivant le montre.

Catégorie	1887	1897	1898	1901	1903
200 à 4.000	93.136	149.662	130.159	166.137	172.940
4.000 à 8.000	75.608	126.605	133.153	145.471	145.382
8.000 à 12.000	48.559	90.852	96.121	101.188	100.261
12.000 à 16.000	1.022.308 (1)	1.676.958 (1)	86.820	84.630	85.738
16.000 et au-dessus			1.863.380	1.508.174	1.466.449

Ce tableau montre que c'est toujours au revenu de la dernière catégorie, qu'elle comprenne ceux de 12.000 fr. et au-dessus, ou bien ceux de 16.000 fr. et au-dessus, que revient l'honneur de payer la somme la plus élevée d'impôts. La seconde place

1. Pour les années 1887 et 1897 ce sont les revenus au-dessus de 12.000 francs.

est toujours au revenu de la première catégorie, de 1.200 à 4.000 francs.

On devine aisément que c'est dû au plus grand nombre de contribuables que comprend le groupe 1.200 à 4.000 et de la plus grande quantité de revenus faisant partie du groupe 12.000 francs et au-dessus ou 16.000 francs et au-dessus. C'est la façon dont le revenu imposé est réparti qu'il faut examiner, mais préalablement voici le tableau qui complète le précédent en donnant le pourcentage du total d'impôt assumé par chaque catégorie de revenus.

1887	1897	1898	1901	1903
—	—	—	—	—
7,5	7,3	6,1	8,2	8,7
6,1	6,2	6,2	7,4	7,4
3,9	4,5	4,5	5	5,1
82,5	82	4,1	4,2	4,4
		79,1	75,2	74,4

18. — *Revenu par tête de contribuable pour chaque catégorie*

1888	1897	1898	1901	1903
—	—	—	—	—
2.158	2.108	2.224	2.201	2.167
5.690	5.675	5.750	5.650	5.620
9.960	9.833	9.700	9.800	9.833
45.900	45.000	14.050	13.900	14.150
		50.140	50.180	47.160
6.854		6.667	5.385	5.333

19.

Revenu total par catégorie

<u>1888</u>	<u>1897</u>	<u>1898</u>	<u>1901</u>	<u>1903</u>
11.355.700	17.925.920	18.389.171	23.932.391	25.194.110
5.826.560	9.709.925	10.269.500	11.339.550	11.284.960
2.700.786	5.073.828	5.335.000	5.684.000	5.644.142
29.467.800	47.880.000	3.793.500	3.725.200	3.721.450
		40.061.860	35.878.700	35.322.840
49.350.846	80.589.673	77.858.031	80.559.841	81.167.502

*Pourcent de chaque catégorie
dans le revenu total :*

<u>1888</u>	<u>1897</u>	<u>1898</u>	<u>1901</u>	<u>1903</u>
23,0	23,3	23,6	29,7	31,0
11,8	12,0	13,2	14,1	13,9
5,5	6,3	6,9	7,1	7,0
59,7	59,4	4,9	4,6	4,6
		51,4	44,5	43,5
<u>100</u>	<u>101</u>	<u>100</u>	<u>100</u>	<u>100</u>

Les tableaux précédents ont été reproduits sans commentaire, car avec un peu d'attention on en tire aisément les enseignements qu'ils comportent. C'est pour nous servir de ce qui suit que nous les avons principalement reproduits.

Effets de la progression sur la répartition

20. Voici un tableau qui nous représente le pourcent du nombre total des contribuables, du revenu total et de l'impôt total afférent à chaque catégorie de revenu. C'est l'année 1903 qui est en question.

Catégorie	o/o revenu total		o/o impôt total	o/o nombre total
Jusqu'à 4.000	31		8,7	76,4
4.000 à 8.000	13,9		7,4	13,2
8.000 à 12.000	7		5,1	3,8
12.000 à 16.000	4,6		4,4	1,7
16.000 et au-dessus	43,5		74,4	4,9
	100		100	100

La comparaison des pourcents de l'impôt et du revenu fait comprendre les effets de la progression. Si l'impôt était proportionnel les deux pourcentages seraient identiques ; la différence en moins du pourcent de l'impôt par rapport au pourcent du revenu représente la décharge, la différence en plus la surcharge, provoqués l'un et l'autre par la progression. Le tableau suivant nous représente cette différence.

Catégorie	en moins	en plus
4.000	22,3 o/o	—
4.000- 8.000	6,5	—
8.000-12.000	1,9	—
12.000-16.000	0,2	—
16.000 —	—	30,9
	30,9	30,9

Il résulte clairement de ce tableau que la part dans le total d'impôt des catégories comprenant les revenus jusqu'à 16.000 francs a été, grâce à la progression, réduite de 30,9 o/o, tandis que la part des revenus supérieurs à 16.000 francs a été augmentée d'autant.

L'impôt total étant de 1.970,760 les 30,9 centièmes de cette somme représentent 608.965 francs. C'est la surcharge absolue que les 4,9 o/o du total des contribuables supportent du fait de la progression. Ils sont 749, ce qui représente 813 francs par tête. Il n'y a pas de doute que cela soit une surcharge très sensible.

La décharge se répartit entre les catégories comme il suit.

		Par tête en francs
		—
I....	439.479	37,78
II....	128.099	63,76
III....	37.444	65,23
IV....	3.942	14,98
	608.964	

Près des $\frac{3}{4}$ de la décharge totale va au revenu jusqu'à 4000, tandis qu'une somme presque insignifiante va aux revenus de 12.000 à 16.000.

Si pourtant on jette un coup d'œil sur le bénéfice par tête de contribuable, on remarque que son mon-

tant absolu est le plus élevé pour les contribuables de 8000 à 12.000. Ce bénéfice est un peu moins élevé pour la catégorie de 4000 à 8000, et de beaucoup moins élevé pour la classe qui comprend les revenus ne dépassant pas 4000 francs.

De prime abord cela surprend, mais il suffit de comparer ces bénéfices par tête avec le revenu moyen de chaque catégorie.

I....	2.167	1,74 o/o
II....	5.620	1,14 »
III....	9.833	0,66 »
IV....	14.150	0,10 »

Le bénéfice relatif est donc le plus élevé pour la catégorie la plus basse et va en diminuant au fur et à mesure que s'élèvent les revenus.

21. Les résultats auxquels nous venons d'aboutir au moyen de la comparaison des o/o du revenu et de l'impôt de chaque catégorie sont approximativement exacts ; ils illustrent bien ce qui se réalise grâce à la progression. Si nous nous étions servi du taux proportionnel, le résultat serait presque revendiqué, à quelques milliers près (1). Nous ne connaissons pas

1. Par exemple le gain de la catégorie jusqu'à 4.000 ressortirait à 438.773 au lieu de 439.479 soit 706 de moins, elle provient de ce que les o/o ont subi la correction nécessaire. Le résultat étant presque identique, nous nous abstenons de refaire les calculs.

le savons, que l'impôt est progressif sans interruption, qu'il n'y a pas deux revenus à montant inégalement la limite à partir de laquelle commencent la décharge et la surcharge ce n'est qu'avec le secours du taux proportionnel qu'on peut y arriver. Le revenu imposable étant de 81.167.502 francs et l'impôt de 1.970.760, le taux proportionnel c'est-à-dire celui qui aurait dû servir à la répartition pour obtenir la même somme d'impôt, ressort à 2,428 o/o.

En rapprochant ce taux du tableau qui montre les taux réels, on constate que les revenus de 12.000 à 16.000 francs payent 2 à 2,5 o/o. C'est donc un revenu de cette catégorie qui fait la transition. A quelques francs près, c'est le revenu de 15.100 francs.

Ce ne sont donc pas tous les revenus de la quatrième catégorie qui bénéficient de la progression : ceux qui dépassent 15.100 francs paient quelque chose de plus.

Dès lors la somme de 3.942 ne représente que le bénéfice retiré par les revenus de 12.000 à 15.100, encore n'est-ce pas tout leur bénéfice, car il faudrait y ajouter la surcharge qui vient grever les revenus de 15.100 à 16.000 francs. Les éléments pour la détermination de cette surcharge nous font totalement défaut et nous sommes obligé de nous en tenir à ce qui a été dit.

De ce que le tempérament de la division en tranches est admis dans l'impôt, il résulte, comme nous

gal qui payent le même taux, de sorte que ni le bénéfice moyen par classe, ni le bénéfice total n'arrive à rendre bien compte des bénéfices et surcharges individuels. La comparaison des taux réels avec le taux proportionnel va l'illustrer. Le tableau suivant est destiné à le faire comprendre.

Catégories	Taux réels	Taux proportionnel	Différence en moins ou plus
1.200 à 1.000	0,4	— 1 2,428	— 2,028 à 1,428
4.000 à 8.000	1	— 1,5 »	— 1,428 à 0,928
8.000 à 12.000	1,5	— 2 »	— 0,928 à 0,428
12.000 à 15.000 (1)	2	— 2,428 »	— 0,428 à 0,00
15.100 et au-dessus	2,428	— 4,9 »	+ 0,00 à 2,57

Les revenus de la première catégorie bénéficient donc d'un taux réduit de 2,028 au maximum et de 1,428 au minimum.

Les revenus de 4.000 à 8.000 francs bénéficient d'un taux réduit de 1,427 au maximum et de 0,428 au minimum.

Les revenus de 8.000 à 15.000 bénéficient d'une réduction de taux montant au maximum jusqu'à 0,927, et aux minimum à 0,428.

1. Approximatif.

Pour les revenus de 12.000 à 15.000 environ, la réduction maxima de 0.427 descend à zéro.

Comme contre-partie à la diminution graduelle de la réduction du taux pour les revenus inférieurs à 15.000 environ, c'est l'augmentation graduelle du supplément de charges résultant de la progression de quelques millièmes, cette augmentation va jusqu'à 2.572 au maximum, mais ce maximum n'est en réalité jamais atteint, le taux formel maximum étant toujours quelque peu supérieur au taux réel maximum.

En un mot la surcharge est répartie progressivement sur les revenus au-dessus de 15.000 francs, la décharge dégressivement sur les revenus au-dessus de 15.000 francs.

La différence avec l'Angleterre est manifeste ; tandis qu'en Angleterre les revenus au-dessus de 15.000 francs subissaient la répartition proportionnelle de la surcharge, ici elle subissent la répartition progressive.

CHAPITRE III

L' « Einkommensteuer » de la Prusse (1)

1. Le système des impôts directs de la Prusse a été complètement transformé en 1891 et 1893. Jusqu'à ces dates la Prusse avait des impôts réels et des impôts personnels : les premiers frappant les différentes sources de revenus d'après leur productivité moyenne, les seconds l'ensemble de revenus des contribuables. Les impôts fonciers sur la propriété bâtie et non bâtie ainsi que l'impôt industriel — *Gewerbesteuer* — constituaient les impôts réels ; la *Klassensteuer* et la *Klassificierte Einkommensteuer* constituaient les impôts personnels.

1. Texte de la loi de 1891 : *Bulletin de Statistique*, etc., août-septembre 1891. — Derbanne : *La réforme des impôts en Prusse*. Paris 1899. Texte de la loi de 1906 : *Bull. de stat.*, juillet-août 1907. Juisting-Strutz : *Einkommensteuergesetz*. 3^e éd. Berlin 1907.

Une loi de 1891 a aboli les deux derniers impôts et les a remplacés par un impôt général sur le revenu — « Allgemeine Einkommensteuer, » tandis qu'une loi du 17 juillet 1893 a transféré aux communes les trois premiers impôts en leur substituant comme l'impôt de l'Etat un impôt sur la fortune. — Verwögensteuer. De sorte qu'actuellement le système des impôts directs de la Prusse ne comprend que l'impôt sur le revenu et l'impôt sur la fortune, à côté desquels figure aussi l'impôt sur le commerce ambulancier, qui, au point de vue fiscal, joue un rôle presque sans importance ainsi que quelques autres petits impôts sans importance.

L'impôt sur le revenu et l'impôt sur la personne ont été de nouveau complétés par une loi du 19 juin 1906. C'est l'impôt sur le revenu seul qui nous intéresse : quelques mots sur les deux impôts qu'il a remplacés permettront d'en mieux apprécier la portée et l'importance.

2. La *Klassensteuer* (1) telle qu'elle était après la réforme de 1883 englobait les revenus de 900 à 3.000 marks. Les revenus ne dépassant 900 marks étaient exempts. Avant la loi du 1^{er} avril 1883 la limite d'exemption ne montait qu'à 420 marks. Les revenus de 420 à 900 marks formaient deux classes, la gran-

1. « Die Fortschritte der Directen Besteuerung in den Deutschen Staaten. Von Dr Max Heckel, » Leipzig, 1900.

deur de chacune d'elles était de 240 et les cotes de 3 marks et de 6 marks.

Les revenus de 900 à 3.000 marks étaient groupés en 10 classes, dont les 6 premières étaient de 150, les 6 dernières de 300. A chaque classe correspondait une cote fixe, qui augmentait avec la grandeur des revenus entrant dans la composition de chacune d'elles. Le tableau suivant représente les classes et leurs cotes :

Classes	Impôt
900 à 1.050	9
1.050 à 1.200	12
1.200 à 1.350	18
1.350 à 1.500	21
1.500 à 1.650	30
1.650 à 1.800	36
1.800 à 2.100	42
2.100 à 2.400	48
2.400 à 2.700	60
2.700 à 3.000	72

Dans son ensemble, la Klassensteuer était progressive. De 0,92 0/0 comme taux moyen de la première classe, c'était 2,52 0/0 comme taux moyen de la dernière classe.

Il faut, cependant, remarquer que les cotes n'étaient pas exigées intégralement. Avant la loi de 1883 la Klassensteuer était un impôt de répartition. Son contingent montait à 42.000.000 de marks environ. Elle était en outre payable par douzième. La

réforme de 1883 l'a transformée en impôt de quotité, mais, par contre, a réduit les cotes en n'en rendant exigible que les dix douzièmes. En conséquence les cotes réelles se présentaient comme il suit : 6,75 marks pour la première, 9 marks, 13,50 marks, 18 marks, 22,50 marks, 27 marks, 31,50 marks, 36 marks, 45 marks, pour la seconde, troisième, etc. jusqu'à 54 marks pour la dixième et dernière classe.

C'était le revenu net du ménage, qui servait de base pour la détermination de la cote du chef de famille ou de la classe dans laquelle il devait être rangé.

Certaines modérations d'impôt pouvaient être accordées dans des circonstances spéciales, déterminées par la loi. Elles consistent dans la collocation à une classe inférieure.

La détermination du revenu d'un contribuable c'est-à-dire de sa classe est faite par l'administration, et certaines commissions spécialement instituées, sans déclaration de la part du contribuable.

3. L'impôt sur les revenus classifiés est applicable aux revenus supérieurs à 3000 marks.

Ces revenus étaient groupés en classes; la grandeur des classes allait en croissant au fur et à mesure que s'élevaient les revenus qui en faisaient partie. Elle était pour les :

Deux premières classes de..... 300

Trois classes suivantes de.....	600
Cinq »	1.200
Quatre »	2.400
Quatre »	3.600
Quatre »	6.000
Cinq »	12.000
Deux »	24.000
Deux »	36.000
Les autres.....	60.000

Les cotes étaient directement fixées pour les 32 premières classes ; pour les autres classes la loi stipulait que l'impôt s'accroîtrait de 1800 marks par chaque 60.000 marks d'augmentation de revenus.

L'augmentation d'impôt représente 3 o/o de l'augmentation du revenu. C'est ce taux qui se montre à l'égard de la limite inférieure de chaque classe de sorte que l'impôt sur les revenus classifiés avait par rapport à ce taux le caractère de proportionnalité. En réalité, il était plutôt régressif, si l'on considère les taux des revenus moyens de chaque classe, comme il ressort clairement du tableau suivant :

Revenus		Impôt	Taux moyen
—		—	—
4.200	à 4.800 marks	126 marks	2,8 o/o
4.800	à 5.400 »	144 »	2,84 »
25.200	à 28.800 »	756 »	2,80 »
28.800	à 32.400 »	864 »	2,82 »
60.000	à 72.000 »	1.800 »	2,72 »
72.000	à 84.000 »	2.160 »	2,77 »
240.000	à 300.000 »	7.200 »	2,66 »
300.000	à 360.000 »	9.000 »	2,75 »

Il faut encore remarquer que depuis 1883, la première classe bénéficiait de la déduction de $2/12$ de sa cote, la seconde classe de $1/12$ et ceci afin de former la transition entre les revenus les plus élevés de l'impôt des classes et les revenus les moins élevés de l'impôt sur les revenus classifiés.

La modération consistant en collocation à la classe immédiatement inférieure pouvait être accordée aux revenus des cinq premières classes, c'est-à-dire aux revenus qui ne dépassaient pas 6000 marks. De même que dans l'impôt des classes, le revenu imposable était constaté par voie de taxation d'office, sauf qu'il n'y avait pas l'identité des autorités intervenant.

Après ce bref rappel de la Klassensteuer et de la klassificierte Einkommensteuer, passons à l'Einkommensteuer de 1891-1906.

4. L'impôt prussien sur le revenu frappe les personnes physiques et les personnes morales.

Sont soumis à l'impôt sur le revenu les personnes de nationalité prussienne, sauf : celles qui, sans avoir de domicile en Prusse, habitent ou résident dans un autre Etat de l'Allemagne, ou un protectorat allemand ou même dans un Etat étranger, mais dans ce dernier cas à condition que leur absence dure depuis plus de deux ans (1). Les sujets d'autres

1. Nous ne rappelons que les dispositions principales, en omettant les secondaires.

pays allemands sont aussi soumis à l'impôt prussien sur le revenu, lorsque, sans avoir de domicile dans leur propre pays, ils habitent la Prusse ou lorsque sans avoir de domicile dans quelque autre partie de l'Empire, ils résident en Prusse. Sont enfin soumis à l'impôt sur le revenu, les étrangers qui ont leur domicile en Prusse ou qui y résident pour exploiter une industrie ou pendant un espace de temps supérieur à un an.

Sont aussi redevables de l'impôt sur le revenu les personnes morales ayant leur siège en Prusse, à savoir, les sociétés anonymes, les sociétés en commandite par actions et les sociétés minières, ainsi que les associations coopératives enregistrées qui font des affaires avec des personnes autres que leurs membres. La loi de 1891 soumet à l'impôt « les sociétés de consommation qui vendent au public, quand elles possèdent les droits de personnes juridiques » mais la loi de 1906, en vue de protéger le petit commerce substitue la disposition suivante à la précédente : « les unions et associations coopératives enregistrées, qui ont pour objet l'achat en commun en gros et la vente au détail des objets nécessaires à la vie ou à l'économie domestique, alors même que leurs affaires ne s'étendraient pas au delà de l'ensemble de leurs membres ».

La loi de 1906 soumet aussi à l'impôt les sociétés à responsabilité limitée dont la création ne fut auto-

risée que par une loi d'Empire le 20 avril 1892, mais qui avait pris un développement considérable.

Sont enfin redevables de l'impôt sans égard à leur nationalité ou leur domicile et résidence les personnes ayant un revenu provenant de traitements, pensions et allocations temporaires payées par le Trésor prussien ou provenant de propriétés foncières situées en Prusse ou d'établissements industriels et commerciaux situés en Prusse, *et pour ces revenus seulement.*

Certaines personnes sont exemptes de l'impôt sur le revenu ; il y faut mentionner, à côté des membres de la maison de Hohenzollern et des représentants des Puissances étrangères, sous la condition de réciprocité, des sociétés à responsabilité limitée dont les sociétaires sont uniquement des corporations publiques en Prusse et celles dont les revenus sont statutairement et exclusivement affectés à des œuvres d'utilité publique ou à des buts scientifiques ou artistiques.

L'impôt prussien sur le revenu est général ; il frappe tous les revenus sans distinction, à l'exception de ceux qui proviennent des immeubles situés dans d'autres Etats de l'Empire ou dans un pays de protectorat allemand, des industries exercées dans les dits Etats ; les mêmes revenus tirés des pays étrangers par les étrangers domiciliés en Prusse depuis plus de deux ans, à moins que cela ne soit à raison

de leur industrie qu'ils ont leur domicile en Prusse ou y résident. Il y a quelques autres exemptions que nous négligeons, tout en rappelant les deux suivantes qui constituent l'innovation de 1906, à savoir : les subsides versés à un assuré en vertu d'une police d'assurance contre la maladie, et les intérêts des fonds d'amortissement accumulés dans les institutions de crédit agricole et autres pour l'amortissement de dettes, dans la mesure où ces fonds ne sont pas encore utilisables » (art. 5, nouveau 6^e et 7^e).

« Il a lieu de considérer comme revenus, dit l'article 7 (ancien, 6 nouveau) la totalité des produits annuels que les contribuables retirent, en argent ou valeurs représentant des espèces :

1^o Des capitaux (Kapitalvermøgen) ;

2^o Des biens fonciers, des baux et locations, y compris la valeur locative du logement occupé par le propriétaire ;

3^o Du commerce et de l'industrie y compris les mines ;

4^o Des occupations lucratives et des droits à des prestations et avantages périodiques de toute nature, lorsque ils ne sont pas déjà compris sous les numéros 1 à 30. »

L'article 8 (7) complète le précédent en stipulant que : Les recettes extraordinaires provenant de successions, donations, assurances sur la vie, ventes ou acquisitions d'immeubles n'ayant pas le caractère

d'opérations commerciales ou de spéculation, ne sont pas considérés comme revenu imposable. Ils constituent une augmentation ou diminution de patrimoine, et l'on ne doit en tenir compte que pour l'augmentation ou la diminution de revenu qui en résulte.

C'est le revenu net qui est seul imposable? La loi stipule deux sortes de déductions en vue la constitution de ce revenu net : les unes sont destinées à dégager le produit net du produit brut provenant des sources ci-dessus énumérées, les autres sont destinées à la fixation de cette fraction du produit net qui doit être considérée comme revenu net, entendons par ce dernier toute cette fraction du produit net que le contribuable est juridiquement libre ou de consommer ou d'épargner ou d'en faire un usage quelconque. A vrai dire, la loi de 1891 ne sépare pas nettement ces deux sortes de déductions, mais la loi 1906 le fait très clairement (1).

Voici quelques brèves indications sur ces déductions.

Les statistiques dont nous avons à nous occuper résultent de l'application de la loi de 1891, c'est cette loi que nous analysons de préférence.

1. Dans le *Bull. statistique*, juillet 1907, p. 76. — « Rohertrag incorrectement traduit par « revenu brut » au lieu de par « produit brut » ou « rendement brut » ou « recettes brutes ».

Sont déduites du produit brut : 1° les dépenses pour l'acquisition, l'assurance et l'entretien du revenu, y compris les charges des impôts communaux affectés à l'entretien des digues ; 2° Les pertes annuelles et régulières pour détérioration des bâtiments, des machines, de l'outillage etc., à la condition qu'elles ne soient pas déjà comptées dans les frais d'exploitation ; 3° Les impôts directs de l'Etat — des communes d'après la loi de 1906 — à percevoir sur la propriété foncière, les mines, les exploitations industrielles ainsi que les impôts indirects qui rentrent dans les frais généraux des affaires. La loi de 1906 y ajoute les cotisations perçues par « les Chambres syndicales ». Viennent ensuite les déductions du second groupe à savoir : 1° Les intérêts des dettes et les rentes payées par les contribuables, à la condition qu'ils ne se rattachent pas à des natures de revenus dispensées de l'impôt ; 2° Les charges par moments fondés sur des titres spéciaux. Sont en outre déduites, les sommes que les contribuables doivent payer, en vertu de lois ou de contrats, aux caisses d'assurances contre les maladies, les accidents, la vieillesse et les cas d'invalidité, aux caisses pour les veuves, les orphelins, et aux caisses de pensions ; les primes d'assurances qui sont payées par le contribuable pour des contrats d'assurance en cas de vie ou en cas de décès, à con-

dition que ces primes ne dépassent pas 600 marks par an.

L'impôt prussien sur le revenu est global : tous les revenus d'une personne quelles que soient leurs sources sont considérés comme formant un tout et comme tels pris pour base permettant de fixer la classe d'après laquelle cette personne doit être imposée.

L'article 2 de la loi de 1891 stipulait : Pour la fixation de l'impôt, « on doit ajouter au revenu du chef de famille les revenus provenant des autres membres de la famille. » L'exception est faite pour les revenus des femmes qui vivent séparées de leur mari et pour « les revenus des enfants et autres membres de famille lorsqu'ils tirent de leurs propre industrie, — sauf le cas où ils assistent le chef de famille dans ses affaires — un revenu personnel indépendant du chef de famille, ou lorsqu'ils possèdent un revenu provenant d'autres sources. » La loi de 1906 ne parle que des femmes, sans se préoccuper des enfants et des autres membres de la famille.

La globalité a encore été enfreinte par la disposition de l'article 71 de la loi de 1906 qui stipule : « les personnes assujetties à l'impôt, qui font partie, comme associées, d'une société à responsabilité limitée soumise à l'impôt prussien, n'ont pas à payer l'impôt qui frappe les dividendes des sociétés à responsabilité limitée ».

Pour l'évaluation des revenus la loi de 1891 distinguait entre les revenus fixes d'un côté et les revenus incertains ou variables de l'autre côté. Les premiers étaient évalués d'après leur montant réel, les seconds d'après la moyenne des trois années précédant l'année fiscale en cours. C'est le principe qui est aussi applicable à l'estimation des déductions à faire du produit brut.

La loi de 1906 abandonne cette distinction ; l'article 9 § 2 de cette loi stipule : En tant qu'il n'est pas stipulé autrement aux chiffres 3 et 4, l'imposition des personnes réelles est faite d'après les résultats obtenus pour l'année solaire qui précède immédiatement l'année fiscale considérée.

§ 3. — Les bénéfices professionnels tirés du commerce, de l'industrie et des mines par des personnes réelles qui tiennent des livres de commerce, conformément aux articles 38 et suivants du Code de commerce, seront imposés d'après la moyenne des trois campagnes précédant immédiatement l'année fiscale.

§ 4. — Les dispositions édictées au chiffre 3 sont applicables pour l'imposition des produits des terres et des forêts exploitées directement ou par baux, si des livres tenus en ordre indiquent en chiffres le rendement net de l'exploitation.

Les lois de 1891 et de 1906 contiennent des dispositions très détaillées sur ce qu'il faut entendre par

le revenu tiré d'une telle source déterminée ainsi que sur leur mode d'évaluation. A défaut de renseignements statistiques suffisants sur les points qui nous intéressent, nous nous abstenons de les reproduire (1). Remarquons simplement que les sociétés par actions déduisent 3 1/2 0/0 du capital actions versées et cela en vue d'éviter la double imposition qui résulterait de ce que l'impôt frappe la totalité des revenus d'un contribuable y compris les dividendes des actions. La loi de 1906 fait l'exception pour les sociétés à responsabilité limitée, qui se trouvent frappées sur l'intégralité de leur revenu.

Le revenu imposable est constaté par voie de déclaration lorsqu'il est supérieur à 3.000 marks. Les personnes dont le revenu ne dépasse pas 3.000 marks ne sont pas tenues de faire la déclaration, sauf le droit qu'a l'autorité fiscale de les inviter à la faire (2).

5. L'impôt prussien sur le revenu est progressif. Les revenus ne dépassant pas 900 marks sont exempts. Comme en Angleterre, le minimum d'existence est uniforme par rapport aux villes et à la campagne.

1. Ce n'est que pour les revenus de 3.000 marks que les statistiques donnent des renseignements sur leurs sources.

2. Il nous semble inutile d'en dire davantage sur la procédure et les autorités intervenantes, car ce sont des choses fort connues.

a) Les revenus supérieurs à 900 marks sont groupés en classes. Les classes sont en nombre illimité et de grandeur inégale. Les classes les moins grandes comprennent les revenus les moins élevés ; au fur et à mesure que s'élèvent les revenus, augmente la grandeur des classes.

Le tableau suivant montre les classes et les revenus :

Revenu Marks	Nombre de classes	Grandeur des classes
900 à 1.800	6	150
1.800 à 4.500	9	300
4.500 à 9.500	10	500
9.500 à 30.500	21	1.000
30.500 à 32.000	1	1.500
32.000 à 100.000	34	2.000
100.000 et au-dessus	—	5.000

La raison d'être, les avantages et les désavantages du groupement en classe ont été discutés à propos du canton de Bâle-Ville, sans qu'il soit besoin d'y revenir. Il est à remarquer que la classe la plus élevée est de 5.000 marks, ce qui à 4 o/o représente 200 marks comme maximum du bénéfice possible, bénéfice allant en paralysant les effets de la progression.

A chaque classe répond une cote qui est commune aux revenus d'une même classe, les cotes et

le taux sont établis à demeure fixe, c'est-à-dire font partie de la loi organique de l'impôt et ne varient pas d'une année à l'autre ce qui prive l'Einkommensteuer de l'une des qualités de l'Incom-tax, à savoir l'élasticité ou son adaptabilité aux besoins de l'Etat. La loi fixe directement les cotes pour les vingt-six premières classes. Le tableau suivant montre les limites extrêmes de chacune de ces classes, la cote afférente à chacune d'elles, ainsi que les taux à l'égard des revenus-limite et du revenu moyen de chaque classe.

N° de la classe	Revenu	Tarif légal	Taux		
			I	II	III
1	900 à 1.050	6	0,66	0,62	0,57
2	1.050 à 1.200	9	0,85	0,80	0,75
3	1.200 à 1.350	12	1	0,94	0,91
4	1.350 à 1.500	16	1,18	1,12	1,06
5	1.500 à 1.650	21	1,40	1,33	1,32
6	1.650 à 1.800	26	1,57	1,51	1,42
7	1.800 à 2.100	31	1,72	1,59	1,47
8	2.100 à 2.400	36	1,71	1,60	1,50
9	2.400 à 2.700	44	1,83	1,73	1,63
10	2.700 à 3.000	52	1,92	1,82	1,73
11	3.000 à 3.300	60	2	1,90	1,81
12	3.300 à 3.600	70	2,12	2,03	1,94
13	3.600 à 3.900	80	2,22	2,13	2,08
14	3.900 à 4.200	92	2,35	2,27	2,19
15	4.200 à 4.500	104	2,47	2,39	2,31
16	4.500 à 5.000	118	2,62	2,48	2,36
17	5.000 à 5.500	132	2,64	2,51	2,40
18	5.500 à 6.000	146	2,65	2,54	2,43
19	6.000 à 6.500	160	2,66	2,56	2,46
20	6.500 à 7.000	176	2,70	2,61	2,51
21	7.000 à 7.500	192	2,74	2,65	2,56
22	7.500 à 8.000	212	2,82	2,74	2,65
23	8.000 à 8.500	232	2,90	2,81	2,71
24	8.500 à 9.000	252	2,96	2,88	2,80
25	9.000 à 9.500	276	3,06	2,98	2,90
26	9.500 à 10.500	300	3,17	3,00	2,87

C'est la régressivité qui se montre au sein de chaque classe ; le taux maximum de la première classe est de 66 o/o, le taux minimum 0,57 o/o, soit une différence de 0,09 o/o ; le taux maximum de la dixième classe est de 1,92 o/o, le taux minimum de 1,73, soit une différence de 0,19 o/o ; le taux minimum de la vingt-sixième classe est de 3,17 o/o, le taux minimum de 2,86 o/o soit une différence de 0,30 o/o. La régressivité s'accroît avec l'accroissement de la grandeur des classes.

L'impôt est progressif d'une classe à l'autre, qu'on considère les taux maxima, moyens ou minima de chaque classe. A ne considérer que les taux moyens, on constate que de 0,62 o/o pour la première classe, le taux est de 1,82 o/o pour la dixième, de 2,61 o/o pour la vingtième et de 3 o/o pour la vingt-sixième (1).

b) Pour les revenus de 10.500 marks jusqu'à et y compris les revenus de 30.500 marks, l'impôt est de 300 marks pour les premiers 10.500 marks et il augmente de 30 marks pour chaque 1.000 marks de revenus en plus. Cela revient à dire que lesdits revenus payent 30 marks par chaque 1.000 marks sans fraction. A l'égard de ces revenus, l'impôt est pure-

1. Nous avons fait une analyse très détaillée des tarifs de l'impôt sur le revenu prussien, en les rapprochant des autres tarifs — mais nous la supprimons comme superflue dans ce travail fragmentaire.

ment proportionnel, comme le montre le tableau suivant.

Classe	Revenu		Impôt		Taux	
—	—		—		—	
27	10.500	11.500	330	3,15	3 o/o	3,85 o/o
28	11.500	12.500	360	3,15	3	2,85
36	19.500	20.500	600	3,15	3	2,85
45	28.500	29.500	870	3,15	3	2,85
46	29.500	30.500	900	3,15	3	2,85

Le taux maximum est invariablement de 3,15 o/o, le taux (1) moyen de 3 o/o et le taux minimum de 2,85 o/o (2).

Passant aux revenus de 30.500 jusqu'à et y compris 100.000 marks, nous constatons que la progression reprend là où elle s'était arrêtée à la vingt-sixième classe et de 3 o/o va jusqu'à près de 4 o/o.

La quarante-septième classe embrassant les revenus de 30.500 à 32.000, forme la classe transitoire

1. Entre 3,15 et 3,16.

2. M. Stourm a commis une erreur dans l'interprétation des tarifs prussiens. Il écrit : « En résumé donc, le tarif, après avoir laissé de côté les revenus inférieurs à 1.125 francs, commence par frapper les petits revenus de taux réduits à 0,61 o/o, 0,799 o/o, 0,94 o/o, etc., puis arrive progressivement à 3 o/o à l'égard des revenus de 12.000 à 13.000 francs et se fixe enfin à 4 o/o dès qu'apparaissent les revenus de 25.000 francs en moyenne, jusqu'aux revenus les plus élevés. » C'est alors à 25.000 francs ou 20.000 marks que s'arrête la progression d'après M. Stourm ce qui est faux, Stourm. *Systèmes généraux d'impôts*, p. 126.

des revenus inférieurs aux revenus supérieurs. Elle est de 1.500, son impôt est de 960, soit de 3,1 0/0 à l'égard du revenu moyen. Pour les revenus supérieurs, mais ne dépassant pas 78.000, les classes sont de 2.000 marks, avec un accroissement d'impôt de 80 marks par classe, de sorte que nous avons :

Classes

47	30.500	à	32.000	960	3,10 0/0
48	32.000	à	34.000	1.040	3,15 »
49	34.000	à	36.000	1.120	3,20 »
50	36.000	à	38.000	1.200	3,24 »
56	48.000	à	50.000	1.680	3,50 »
63	74.000	à	76.000	2.720	3,62 »
70	76.000	à	78.000	2.800	3,63 »

L'impôt est donc progressif. Le taux moyen va de 3,10 à 3,63. Où est la cause de la progression? Quelle en est la marche?

Pour le comprendre, il suffit de se dire : sur chaque revenu supérieur à 32.000 mais ne dépassant pas 78.000, il sera payé sur les 32.000 marks, 960 marks (ou 60 par chaque 2.000) et sur chaque 2.000 ou fraction de 2.000, 80 marks, — soit 4 0/0, sauf la division en classe — pour comprendre qu'on se trouve en présence de la division en fraction : la première fraction paye 60 par 2.000, la seconde 80 par 2.000 marks. Nous connaissons ses effets, parmi

lesquels la tendance à la proportion, qui se constate à la soixante-neuvième et soixante-dixième classe d'une façon très marquée. C'est ce qui décide l'augmentation d'impôt de 80 à 100 d'une classe à l'autre, celle-ci restant la même, pour les sommes supérieures à 78.000, mais ne dépassant pas 100.000 marks. De sorte que nous avons :

71	78.000	à	80.000	2.900	3,67 o/o
72	80.000	à	82.000	3.000	3,70 »
78	82.000	à	84.000	3.100	3,77 »
79	94.000	à	96.000	3.700	3,89 »
80	96.000	à	98.000	3.800	3,91 »
81	98.000	à	100.000	3.900	3,93 »

Là aussi, la progression est la règle ; le taux va de 3,67 o/o pour les revenus de 78.000 à 80.000, jusqu'à 3,93 pour les revenus de 98.000 à 100.000.

La quatre-vingt deuxième classe est formée par les revenus de 100.000 à 105.000, c'est-à-dire qu'elle est de 5.000. L'augmentation d'impôt par rapport à la précédente est encore de 100, de sorte que l'impôt est pour notre classe de 4.000, soit un taux moyen de 3,90 o/o. Le taux moyen et donc inférieur pour cette quatre-vingt deuxième classe au taux de la quatre-vingt-unième, et égal à peu près à celui de la quatre-vingtième, ce qui est une incon-
séquence.

Pour les revenus supérieurs à 105.000, la classe est de 5.000, l'augmentation de l'impôt de 200 marks par classe, de sorte que nous avons :

82	100.000	à	105.000	4.000	3,912 0/0
83	105.000	à	110.000	4.200	3,912 »
84	110.000	à	115.000	4.400	3,912 »
85	115.000	à	120.000	4.600	3,915 »

On dit d'habitude, en interprétant la loi prussienne, que la progression s'arrête à 100.000 marks de revenus. Ce n'est pas exact. Le taux moyen par classe croît infiniment avec la tendance de s'approcher du 4 0/0, mais sans jamais y réussir. La raison en est dans ce que chaque revenu est divisé en fraction avec taux décroissants, de sorte que nous pourrions formuler ainsi la loi prussienne.

Pour les revenus supérieurs à 10.500 marks, l'impôt est :

Sur les premiers 10.500 marks		300 marks	
»	20.000 suivants	30 par 1.000	ou 3 0/0
»	1.500 »	60 » 1.500	» 4 »
»	46.000 »	80 » 2.000	» 4 »
»	22.000 »	100 » 2.000	» 5 »
»	5.000 »	100 » 5.000	» 2 »
»	pour le surplus	200 » 5.000	» 4 »

La progression est tout à fait irrégulière ; malgré

cela il est intéressant de rappeler l'analogie avec le tarif de l'impôt sur la fortune du canton de Bâle-Ville.

6. Non seulement les revenus ne dépassant pas 900 marks sont exempts et les revenus supérieurs à 900 marks sont imposés progressivement, mais encore certaines modérations et dégrèvements sont accordés par la loi de 1891 aux revenus ne dépassant pas 3.000 marks ou 9.500 marks suivant le cas.

L'article 18 de la loi de 1891, stipule : Pour chaque membre de la famille âgé de moins de quatorze ans, auquel l'impôt n'est pas applicable séparément. On déduira du revenu imposable du chef de famille, lorsque ce revenu ne dépasse pas la somme de 3.000 marks, une somme de 50 marks ; en outre, si la famille compte trois membres ou plus de trois membres rentrant dans cette catégorie, le taux de l'impôt sera abaissé d'un degré.

La loi de 1906 complète cet article sur deux points : dans le cas où la famille compte cinq membres ou plus, le taux de l'impôt sera abaissé de deux degrés ; pour les revenus de plus de 3.000 marks, mais ne dépassant pas 6.500 marks, le taux de l'impôt est abaissé d'un degré quand le contribuable a trois ou quatre enfants, et de deux degrés quand le contribuable a cinq et plus de cinq enfants ou membres de la famille à sa charge en vertu d'une obligation légale.

L'article 19 de la loi de 1891 stipule : « pour l'éta-

blissement de l'impôt, il est permis de prendre en considération la situation économique particulière du contribuable lorsqu'elle est de nature à diminuer sa capacité contributive, de telle sorte que pour un revenu imposable n'excédant pas 9.500 marks, il peut lui être accordé un dégrèvement d'impôt ne dépassant pas trois degrés. Sont considérées uniquement comme constituant une situation donnant droit au dégrèvement, les charges exceptionnelles résultant de l'entretien et de l'éducation des enfants, de l'obligation de pourvoir à l'entretien de parents sans ressources, une maladie incurable, l'endettement, et des situations particulièrement malheureuses ». Cet article n'a pas été modifié en 1906.

7. La loi de 1906 a créé une nouvelle échelle progressive applicable aux sociétés à responsabilité limitée. Cette échelle se distingue de la première soit par l'agencement des classes, soit par la hauteur des taux.

Pour les revenus des sociétés à responsabilité limitée, ne dépassant pas 10.500 marks, les classes sont identiques à celles des revenus d'autres personnes, physiques ou morales, mais les cotes afférentes à chaque classe sont plus élevées ; celles-ci sont, par exemple, de 7, 10, 14, 18, 24, 30, 36, 42, 48 marks, etc., pour la première, seconde, troisième classe, etc., et de 280, 300, 340 marks pour la vingt-quatrième, vingt-cinquième et vingt-sixième classe.

Les revenus des sociétés à responsabilité limitée supérieurs à 10.500 marks, sont aussi frappés de taux majorés, en même temps que leur groupement en classes est quelque peu différent de celui employé pour d'autres contribuables. Le tableau suivant nous montre les revenus, les classes, ainsi que l'augmentation de l'impôt d'une classe, cette augmentation n'étant que la continuation de celle arrêtée à la vingt-sixième classe.

Revenus —	Classes —	Augmentation d'impôt —
10.500 à 46.500	1.000	40 marks
46.500 à 48.000	1.500	60 —
48.000 à 100.000	2.000	100 —
100.000 à 104.000	4.000	160 —
104.000 et au-dessus	4.000	180 —

Parmi d'autres différences avec l'échelle des taux de droit commun, signalons la disparition de la proportionnalité pour les revenus de 10.500 à 30.500 marks.

§ 2. — *Statistique de l'impôt prussien sur le revenu*

8. a) L'impôt sur le revenu a produit la première année de son existence (1892) 124.842.848 marks et en 1906, 216.795.002 marks, ce qui représente une augmentation de 91.952.154 marks ou 73,7 0/0 environ.

Au cours de cette période, l'impôt sur le revenu n'a subi aucun changement de nature à faire modifier son chiffre de rendement ; l'augmentation est due d'un côté à la prospérité économique de la Prusse, de l'autre côté à la diminution de la fraude qui devient de plus en plus difficile grâce à l'habileté croissante des agents du fisc à la poursuivre.

L'augmentation du rendement de l'Einkommens-teuer a presque été tout à fait régulière, sauf des reculs de 1 à 2 millions de marks qui se sont manifestés à trois reprises, à savoir en 1893, 1894 et 1903.

Le tableau suivant nous représente le rendement total, le pourcentage d'augmentation de ce rendement par rapport à 1892 et le pourcentage d'augmentation par rapport à l'année précédente.

Années	Impôt	o/o par rap. à 1892	o/o par rap. année précéd.
—	—	—	—
1904	191.230.947	53,2	2,6
1905	201.768.897	61,6	5,5
1906	216.795.002	73,7	7,4

Ces chiffres donnent une idée de la vitesse d'accroissement de l'impôt sur le revenu dans les dernières années.

b) Le nombre de contribuables a été en 1892 de 2.437.886, et en 1906 de 4.675.199, soit une augmentation de 2.237.313 ou 91,8 o/o.

Le tableau suivant nous représente pour le nom-

bre des contribuables ce que le tableau précédent représentait pour le rendement de l'impôt.

Contribuables	1892	Année précédente
4.133.539	69,9 o/o	6,0 o/o
4.393.219	80,2 »	6,3 »
4.675.199	91,8 »	6,4 »

c) Voici enfin quelques données sur le revenu net imposé.

En 1892, le revenu net montait à 5.961.397.632 marks et en 1906 à 10.725.936.684, sur une augmentation de 4.764.539.052 marks ou 79,90/o. Le tableau suivant est analogue aux précédents.

9.470.698.573	58,0 o/o	4,2 o/o
10.020.820.472	68,1 »	5,8 »
10.725.936.684	79,9 »	7,0 »

De la comparaison des pourcentages, il résulte que c'est le nombre de contribuables qui s'est accru, par rapport à 1892, dans une plus haute mesure (91,8 o/o) que le revenu imposable (79,9 o/o) et l'impôt (73,7 o/o); cela dénote aussi que ce sont les petits revenus, c'est-à-dire ceux qui s'approchent de 900 marks tout en les dépassant, qui se sont accrus plus vite que les autres revenus.

9. Parmi les contribuables, il y avait en 1892, 2.435.858 personnes réelles, avec un revenu de

5.704.326.417 marks et un impôt de 114.786.105 m. Les contribuables représentaient 8,15 o/o de la population ; le revenu par tête de contribuable montait à 2.342 marks et l'impôt par tête de contribuable était de 47,12 marks.

En 1906, le nombre des contribuables était de 4.672.429 ; ou 12,7 o/o de la population ; leurs revenus montaient à 10.331.800.000 marks ou 2.211 m. par tête de contribuable ; l'impôt payé s'élevait à 201.420.066 marks ou 43 marks 10 pf. par tête de contribuable.

De 1892 à 1906, le nombre de contribuables par rapport à la population totale s'est accru, de 8,15 o/o il est devenu 12,7 o/o ; le revenu moyen par tête a diminué de 2.342 marks, il est devenu de 2.211 m. ; l'impôt par tête a aussi baissé de 47,12 marks ; il est revenu 43,10 marks.

En groupant les personnes réelles soit qu'elles aient été frappées pour un revenu ne dépassant pas 3.000 marks, soit qu'elles aient été frappées pour un revenu supérieur à ce dernier chiffre on a les résultats suivants.

Revenus de 900 et 3.000 marks.

Années	Nombre de personnes	Revenus	Impôts
1892	2.118.969	2.912.000.000	32.800.000
1906	4.145.954	5.551.900.000	60.400.000

o/o de la population	Par tête de contrib.	Par tête de contrib.
7,1 o/o	1,374	15,5
11,3 o/o	1,339	14,6

Revenus au-dessus de 3.000 marks.

Nombre de personnes	Revenus	Impôts
316.889	2.792.300.000	82.000.000
526.475	4.780.700.000	141.000.000
o/o de la population	Par tête de contrib.	Par tête de contrib.
1,1 o/o	8,811	258,6
1,4 o/o	9,081	267,8

Le nombre de personnes dont le revenu ne dépasse pas 3.000 marks s'est accru plus vite que le nombre de personnes dont le revenu est supérieur à 3.000 marks. Par contre le revenu ainsi que l'impôt par tête des premiers a diminué, tandis que le revenu et l'impôt des seconds ont augmenté.

10. a) Le nombre de personnes susceptibles d'être atteintes par l'impôt soit directement, soit indirectement, c'est-à-dire en tant que membres de la famille d'un chef de famille directement imposé, s'élève en 1905 à 36.269.439.

Ce nombre se répartit entre les villes et la campagne comme il suit :

Villes	Campagnes
16.260.045	20.009.394
45 o/o	55 o/o

C'est donc à la campagne qu'appartient le plus grand nombre.

A ce nombre de personnes correspond 13.567.150 chefs de famille ou personnes sans famille, susceptibles d'être directement imposés. Ce dernier nombre se répartit entre les villes et la campagne :

Villes	Campagne
6.984.898	6.582.252
51 0/0	49 0/0

Il résulte de ce tableau que le nombre des chefs de famille ou personnes sans famille susceptibles d'être imposés directement est plus élevé dans les villes que dans la campagne ; cette supériorité se manifeste aussi bien dans la comparaison des parts qui échoient aux villes ou à la campagne, dans le nombre total, que, dans la comparaison des relations entre le nombre total de la population respective et les chefs de famille.

b) L'obligation au payement de l'impôt ne commence qu'avec un revenu supérieur à 900 marks. De ce fait 20.483.263 personnes, groupées en 8.842.215 ménages se trouvent exemptées. Cela représente 56 0/0 si on compare les personnes exemptées à la population, 12 0/0 environ si on compare les chefs de familles à la population, et 65 0/0 si on compare les chefs de familles exemptés à leur nombre total.

Ces chiffres sont très instructifs : plus de moitié

de la population n'est pas touchée par l'impôt. Il ne faut pourtant pas se baser sur ces chiffres pour juger de l'efficacité fiscale de l'impôt sur le revenu, et de sa justice car celles-ci dépendent d'un autre élément, à savoir la répartition du revenu, ce que nous avons, du reste, relevé à propos du canton de Bâle-Ville.

c) Du nombre total des exemptés, 7.479.658 vont aux villes et 13.003.605 à la campagne, si on considère la population ; 4.015.547 (47 o/o) et 4.826.668 (53 o/o) si on considère les chefs de famille.

Les exemptés des villes représentent 46 o/o de la la population des villes ; les exemptés de la campagne 65 o/o de sa population.

En rapprochant les pourcentages ci-dessus on a le tableau suivant :

	Villes	Campagnes
o/o de la population	45 o/o	55 o/o
o/o du nombre total d'exemptés ..	36,5 o/o	63,5 o/o
o/o des exemptés par rapport à la		
population respective	46,0 o/o	65 o/o

En parlant de l'Income-Tax, il a été dit que l'uniformité du minimum d'existence par rapport aux villes et à la campagne équivaut à une sorte de protectionnisme agraire. Les chiffres du tableau précédent le prouvent suffisamment. On objectera, peut-être, que toute la population de la campagne ne s'occupe pas d'agriculture de sorte que ce n'est pas

nécessairement à l'agriculture que profite l'exemption à la base. Il faut cependant remarquer qu'il y a deux sortes de protectionnisme agraire : celui, tout d'abord qui concerne l'agriculture en tant que branche de l'industrie nationale, autrement dit ceux qui travaillent la terre ; celui ensuite qui concerne les terres considérées comme un mode de placement de capitaux.

Il faut encore rapprocher les nombres de chefs de familles dans les villes et campagnes.

	Villes	Campagnes
o/o du total.....	51 o/o	49 o/o
o/o des exemptés.....	47 o/o	53 o/o
o/o des exemptés par rapport aux nombres respectifs.....	57 o/o	73 o/o

La conclusion précédente est confirmée.

d) Le tableau suivant nous indique le nombre de non-atteints par l'impôt, leur rapport à la population et le nombre de chefs de familles, pour quelques années.

	Exemptés	o/o	Chefs de famille
1892	20.952.059	70 o/o	»
1898	21.215.115	65	8.791.640
1901	20.590.178	60	8.723.659
1904	20.540.902	58	8.789.304
1906	20.297.174	55	8.835.266

Le nombre absolu d'exemptés a eu tendance à croître jusqu'en 1898, mais dès cette date il commence à diminuer et cette diminution ne s'est pas démentie jusqu'à 1906. Le nombre d'exemptés par rapport à la population a constamment decru, de 70 o/o en 1892, il est tombé à 55 o/o en 1906. Le nombre des chefs de famille exemptés a tendance à croître, mais très lentement et sauf fluctuation. Il était en 1893 de 8.495.790.

e) Voici encore quelques chiffres relatifs à l'exemption des revenus ne dépassant pas 900 marks. Il s'agit des villes groupées d'après le nombre de leurs habitants, du nombre d'exemptés pour chaque groupe de villes, du pourcent du nombre précédent à l'égard de la population de chaque groupe, et de chefs de famille exempts, ce que montre le tableau suivant :

	Villes	Exemptés	o/o	Ch. de f.
jusqu'à	2.000 habitants	255.580	61	112.712
2.000 à	5.000	1.008.317	59	450.344
5.000	10.000	878.939	57	408.572
10.000	20.000	823.962	51	401.364
20.000	30.000	785.898	50	365.585
30.000	50.000	543.279	40	286.141
50.000	100.000	747.323	41	428.679
au delà de	100.000	2.436.360	38	1.562.150

C'est ce même effet qu'a l'uniformité du minimum d'existence par rapport aux petites et grandes villes que par rapport aux villes et aux campagnes.

11. A côté des personnes exemptées de l'impôt sur le revenu parce que leur revenu ne dépasse pas 900 marks, il y a d'autres personnes qui ont été exemptées et cela en vertu des articles 18 et 19 de la loi de 1891.

En 1895 le nombre de ces personnes montait à 1.881.491 avec 332.699 chefs de famille, le rapport des exemptés à la population est de 5,8 o/o, ce qui avec les 55 o/o précédemment indiqués donne 61 o/o de la population comme exempts de l'impôt, abstraction faite des personnes morales.

Le nombre des personnes exemptées en vertu des paragraphes 18 et 19 a tendance à croître, comme le montre le tableau suivant qui à côté du nombre des personnes exemptées contient aussi le pourcentage de ce nombre par rapport à la population et le nombre de chefs de famille.

Années			
1896	1.097.757	3,5 o/o	205.809
1898	1.315.889	4,1 «	236.850
1901	1.631.718	4,8 «	285.820
1904	1.881.207	5,2 «	327.833
1906	1.928.073	5,2 «	339.789

Le tableau suivant nous montre comment la population et les chefs de famille exempts en vertu des articles 18 et 19 se répartissent entre les villes et les campagnes :

	Popul. exempte	Ch. d f. e
Ville.....	814.432 ou 43 o/o	150.723 ou 45 o/o
Campagne.....	1.067.059 ou 57 o/o	181.976 ou 55 o/o

C'est donc encore la campagne qui est favorisée par rapport à la ville.

Nous allons voir maintenant comment le nombre total des chefs de famille se partage entre les deux articles d'un côté et au sein de chaque article entre la ville et la campagne.

	§ 18	§ 19
Ville.....	137.593 ou 44 o/o	13 130 ou 57 o/o
Campagne.....	172.092 ou 56 o/o	9.884 ou 43 o/o
	309.685	23.041

L'article 18 est plutôt favorable à la campagne, l'article 19 à la ville.

Les documents dont nous nous servons ne fournissent aucun renseignement sur le montant des revenus exemptés.

§ 2. — *Effets de la progression sur la répartition de l'Einkommensteuer*

12. Il est relativement assez aisé de rechercher les effets de la progression — en tant qu'il s'agit de connaître le déplacement vertical des charges qu'elle

opère — de l'*Einkommensteuer* prussienne, car les statistiques donnent des renseignements suffisants. Les résultats auxquels nous aboutissons sont forcément approximatifs, comme c'était aussi le cas de l'Angleterre et du canton de Bâle-Ville, mais suffisamment approximatifs pour illustrer le phénomène qui se réalise grâce au tarif progressif. Nous tableons sur l'année 1905, cette année étant celle sur laquelle nous avons le plus de renseignements (1).

Ce sont les personnes physiques seules qui sont prises en considération, elles étaient 4.390.608 en 1905. Le revenu net ayant servi de base de cotisation s'élevait à 9.668.607.595 marks et l'impôt à 188.036.080 marks.

En groupant les contribuables d'après la grandeur de leur revenu suivant qu'elle dépasse ou non 3.000 marks on a le tableau suivant :

Revenu	Nombre de contrib.	Revenu total millions marks	Impôt
—	—	—	—
jusqu'à 3.000 marks	3.889.171 ou 88,6 o/o	5.209 ou 53,88 o/o	56.797.764 ou 30,21 o/o
au dessus de 3.000	501.437 ou 11,4 o/o	4.459 ou 46,12 o/o	131.238.316 ou 69,79 o/o

On se trouve ici en face de ce même contraste qui a été déjà relevé à propos des impôts du canton de Bâle-Ville et qui se rencontre certainement dans tous

1. Les données statistiques sont puisées dans : *Statistisches Jahrbuch für den Preussischen Staat, herausgegeben vom Königlichen Statistischen Landesamt*, pour les années 1905 et 1906.

les pays : 88, 6 o/o du nombre des contribuables n'acquittant que 30, 21 o/o de l'impôt, tandis que 11, 4 o/o du nombre des contribuables acquittent à eux seuls 99, 79 o/o d'impôt. Est-ce juste ?

Du nombre total des personnes jouissant d'un revenu supérieur à 900 marks, celles dont le revenu est entre 900 et 3000 marks constituent 88, 6 o/o ; la somme totale de revenu que ces 88, 6 o/o se partagent entre elles n'est que 53, 88 o/o de la somme de tous les revenus supérieurs à 900 marks ; tandis que les personnes aux revenus supérieurs à 3000 marks ne sont que 11, 4 o/o du nombre total, la somme de revenus qu'elles se partagent représente 69, 79 o/o de la somme de tous les revenus supérieurs à 900 marks. Est-ce juste ? Suivant qu'on s'inspire de la réponse affirmative ou négative à chacune de ces deux questions on est partisan ou adversaire de l'impôt progressif et même des réformes sociales en général.

Nous n'avons qu'à rapprocher les pourcentages des parts dans le revenu net total et l'impôt total de chacun des deux groupes de revenus pour nous faire une idée sur l'effet de la progression. Si l'impôt était purement proportionnel il y aurait identité des pourcentages pour chaque groupe ; la différence en plus ou en moins entre le pourcent d'impôt et le pourcent de revenu représente le dégrèvement ou l'aggravation résultant de la progression. Le tableau suivant nous le montre :

Revenu	o/o du revenu total	o/o de l'impôt total	Différence
Jusqu'à 3.000	53,88	30,21	23,67
Au dessus de 3.000	46,12	69,79	23,67

Les 23,67 o/o de l'impôt total perçu en 1905 se trouvent rejetés par la progression des revenus ne dépassant pas 3.000 sur les revenus supérieurs à 3.000 marks. Le montant absolu de ce déplacement vertical ressort à 44.508.140 marks.

Tous les revenus ne dépassant pas 3.000 marks bénéficient-ils de la progression ? Tous les revenus supérieurs à 3.000 sont-ils aggravés ?

Il y a deux voies pour arriver à la réponse aux questions précédentes : c'est tout d'abord la comparaison du pourcent de chaque classe dans l'ensemble du revenu avec son pourcent dans l'ensemble de l'impôt ; la classe pour laquelle il y a identité de ces deux pourcentages forme la limite à partir de laquelle commence le dégrèvement à l'égard des classes inférieures, l'aggravation à l'égard des classes supérieures. La seconde voie c'est la comparaison du taux proportionnel de chaque classe avec son taux réel : l'identité de ces deux taux marque la limite de dégrèvement-aggravation.

Le taux *proportionnel* pour l'année 1905 et à l'égard des revenus et impôts des personnes physiques ressort à 1,9448 o/o. Ce dernier taux est identique aux taux réels des revenus montant soit à

2674 marks, soit à 3085 marks soit enfin à 3598 marks. Cette multiplicité de revenus aux taux réels identiques est, comme nous le savons, la conséquence du groupement en classes des revenus imposables.

Le premier revenu qui a le taux proportionnel comme taux réel appartient à la dixième classe comprenant les revenus de 2.700 à 3.000 marks. Le second revenu qui a le taux proportionnel comme taux réel appartient à la onzième classe comprenant les revenus de 3.000 à 3.300 marks ; le troisième revenu enfin qui a le taux proportionnel comme taux réel appartient à la douzième classe comprenant les revenus de 3.300 à 3.600 marks. Laquelle de ces trois classes doit être prise comme limite du dégrèvement-aggravation ? Aucune hésitation n'est possible, vu que presque tous les revenus de la douzième classe sont imposés aux taux réels, supérieurs au taux proportionnel, tandis que c'est le contraire qui est vrai pour la dixième et la onzième classes. C'est donc la onzième classe qui forme la limite à partir de laquelle commence le dégrèvement des revenus inférieurs et l'aggravation des revenus supérieurs.

Ce résultat est confirmé par la comparaison des pourcentages d'impôts et de revenus de ces trois classes comme le montre le tableau suivant :

Classe	Revenu o/o du total	Impôt o/o du total	Différence
10	2,46	2,30	— 0,16
11	2,52	2,41	— 0,11
12	1,89	1,97	+ 0,08

C'est donc la douzième classe qui subit une aggravation tandis que la onzième classe bénéficie d'un dégrèvement.

Ce résultat ne semble pas dépourvu d'inattendu. Lorsqu'on dit que la progression dans l'Einkommensteuer s'arrête à 100.000 marks, on entend par là quelque chose comme si tous les revenus inférieurs à ce chiffre tiraient un avantage de l'existence de la progression. Quant à penser que tous les revenus de 3.300 à 100.000 supportent une surcharge du fait de la progression on en est le plus souvent très éloigné.

Pour connaître les vrais effets de la progression dans l'impôt sur le revenu prussien, il faut tenir compte des revenus et des impôts des personnes morales. Dans ce cas le taux proportionnel est de 2.013 o/o soit un peu supérieur à ce qu'il était lorsqu'on ne tenait compte que des personnes physiques mais ce rehaussement arrive à peine à relever d'un degré la limite à partir de laquelle commencent le dégrèvement et l'aggravation. Cette limite est reportée à la douzième classe, soit aux revenus de 3.300 à 3.600 marks.

Nous allons maintenant voir comment se répartit le dégrèvement entre les dix premières classes. C'est la comparaison des pourcentages dans le revenu imposable total et l'impôt total de chacune d'elles qui va nous permettre de le déterminer :

Classes	o/o du revenu	o/o de l'impôt	Différence en moins
—	—	—	—
1	13	4,11	8,89 o/o
2	9,84	4,05	5,79
3	6,40	3,10	3,30
4	4,94	2,85	2,09
5	3,07	2,11	0,96
6	3,29	2,55	0,74
7	3,94	3,22	0,72
8	3,79	3,12	0,67
9	3,15	2,79	0,36
10	2,46	2,30	0,16
	<u>53,88</u>	<u>30,21</u>	<u>23,68</u>

Il est très facile de comprendre que le montant absolu du dégrèvement est le plus élevé pour la première classe et qu'il diminue graduellement d'une classe à l'autre. Voici du reste ce montant absolu pour quelques classes :

Classes	Dégrèvement
—	—
1	16.716.407 marks
5	1.805.146 »
10	114.702 »

Quel est le bénéfice par tête de contribuable dans chaque classe ? On peut calculer ce bénéfice en divisant le montant absolu de bénéfice d'une classe par le nombre de contribuables de cette classe même, on peut aussi y arriver par une autre voie, dont nous allons nous servir. Cette voie consiste dans la comparaison de la cote actuelle d'une classe avec la cote proportionnelle de cette classe, en entendant par cette dernière la cote obtenue par l'application du taux proportionnel au revenu moyen de la classe. Le tableau suivant en donne les résultats. Rappelons toutefois que le taux proportionnel est de 1,94 o/o.

	Revenu moyen des classes	Cotes actuelles	Cotes proportionnelles (1)	Bénéfice
	—	—	—	—
1.	975	6 marks	19 marks	16
2.	1.125	9	21,90	12,90
3.	1.275	12	24,80	12,80
4.	1.425	16	27,70	11,70
5.	1.575	21	30,60	9,60
6.	1.725	26	33,50	7,50
7.	1.950	31	37,80	7,90
8.	2.250	36	43,60	7,60
9.	2.550	44	49,40	5,40
10.	2.850	52	54,20	3,20

Subjectivement jugé, c'est-à-dire en tenant compte des conditions des contribuables, le bénéfice procuré par la progression apparaît comme assez appréciable pour les premières classes, mais il a la ten-

1. Chiffres ronds.

dance de diminuer et de devenir presque insignifiant pour les dernières des dix classes considérées.

Passant au revenus de 3.000 à 6.000 marks on constate qu'ils s'élèvent à 1.322.499.650 marks, et que l'impôt qu'ils acquittent est de 29.639.336 marks.

La part de ce groupe dans le revenu total représente 13,68 o/o de ce même revenu, tandis que leur part d'impôt représente 15,76 o/o de l'impôt total. Le pourcent dans l'impôt est de 2,08 supérieur au pourcent du revenu.

Ce 2,08 o/o de l'impôt total représente l'aggravation de charges de ce groupe de revenu, l'aggravation qui est la conséquence de la progression. En chiffre absolu cette surcharge est de 3.911.115 m.

Il y a pourtant lieu de faire ici, une distinction. Les revenus de 3.000 à 3.300 marks, bénéficient au lieu d'être surchargés de la progression. Ce bénéfice est égal à 0.11 o/o de l'impôt total ou à 206.839 m. Il en résulte que les revenus de 3.300 à 6.000 marks, subissent une surcharge qui monte en réalité à 4.117.989 marks.

Voici comment la surcharge se répartit par classe :

Classe	o/o du rev.	o/o de l'imp.	Différences
3.300. à 3.600	1.89	1.97	0.08
3.900	1.62	1.78	0.16
4.200	1.52	1.77	0.25
4.500	1.35	1.66	0.31
5.000	1.83	2.33	0.50
5.500	1.56	2.02	0.46
6.000	1.39	1.82	0.43

La différence entre les deux pourcentages donne l'idée de la façon dont se répartit la surcharge entre les classes du groupe. L'irrégularité dans la croissance de ces différences est l'effet du mauvais agencement des tarifs prussiens.

Quelle est la surcharge par tête de contribuable de chaque classe ?

Revenu moyen	Cotes réelles	Cotes proportionnelles	Différences
—	—	—	—
3.450	70	66,95	3 marks
3.750	80	72,70	7,30
4.050	92	78,50	13,50
4.350	104	84,30	19,70
4.750	118	92,10	25,90
5.250	132	100,80	31,20
5.750	146	109,50	36,50

Tout en bénéficiant en apparence de la progression les contribuables aux revenus allant de 3.000 à 6.000 marks paient les cotes majorées de 3 à 36,50 marks environ, et cette majoration est l'effet de la progression.

Les revenus de 6.000 à 9.500 marks se chiffrent à 635.771.000 marks ou 6,58 o/o du revenu total, leurs impôts s'élèvent à 17.287.760 marcks ou 9,19 o/o de l'impôt total.

Le surcharge résultant de la progression est donc, 2,61 o/o de l'impôt total ou 4.907.741 marks. Voici

comment la surcharge se répartit entre les classes :

Classes	o/o du revenu total	o/o attit de l'imploô	Différence
—	—	—	—
6.000 6.500	1,23	1,62	0,39
7.000	1,13	1,52	0,39
7.500	1,02	1,39	0,37
8.000	0,92	1,30	0,38
8.500	0,83	1,21	0,38
9.000	0,76	1,13	0,37
9.500	0,68	1,04	0,36

Le tableau suivant va montrer la surcharge par tête de contribuable.

Contribuable Revenus moyens	Cotes réelles	Cotes proportionnelles	Différence
—	—	—	—
6.250	160	122	38 marks
6.750	176	131,70	44,30
7.250	192	141,40	51,60
7.750	212	151,10	60,90
8.250	232	160,80	71,20
8.750	252	170,70	81,30
9.250	276	180,40	95,60

Les revenus de 9.500 à 30.500 sont imposés proportionnellement. Ils se chiffrent à 1.096.426.000 marks ou 11,34 o/o du revenu total : leur impôt est de 32.892.780 marks ou 17,49 o/o de l'impôt total. La surcharge ressort à 6,15 o/o de l'impôt total ou à 11.564.219 marks.

Les revenus de 9.500 à 10.500 marks payent 300 marks. Si l'impôt était proportionnel ils auraient payé 195 (194,44) marks. La cote est donc majorée de 105 marks ou de 35 o/o environ. L'impôt étant proportionnel pour tous les revenus de ce groupe, il en résulte que chacune des autres cotes ont été majorées de 35 o/o, à la suite de l'existence de la progression.

Les revenus de 30.500 à 100.000 sont imposés progressivement, mais étant donné l'absence des renseignements statistiques force nous est de les considérer en bloc.

La somme totale de revenus de ce groupe monte à 712.926.750 marks ou 7,37 o/o du revenu total de tous les groupes : l'impôt prélevé sur cette somme de revenus est de 24.632.640 marks, ou 13, 10 o/o de l'impôt total. La différence entre les deux pourcentages est de 5,73. Ce dernier chiffre en tant que marquant le nombre de centièmes de l'impôt total donne 10.774.467 marks comme surcharge de ce groupe.

Restent enfin, les revenus supérieurs à 100.000 m. Ils se chiffrent à 691.698.470 marks ; l'impôt payé par eux s'élève à 26.785.800 marks. Ces revenus représentent 7, 15 o/o du revenu total ; leur impôt équivalant à 14,25. o/o de l'impôt total. La différence entre ces deux pourcentages est de 7, 10 o/o. La surcharge de ce groupe ressort à 13.350.562 marks ;

la charge de ce groupe a doublé par le fait de l'existence de la progression.

Essayons maintenant de jeter un coup d'œil d'ensemble sur le mouvement provoqué par la progression dans l'impôt prussien sur le revenu. Voici d'abord le tableau qui réunit les groupes de revenus examinés.

Revenus marks	Bénéfice marks	Surcharge marks	o/o
900 à 3.000	44.508.140		
3.000 » 3.300	206.839		
3.300 » 6.000		4.117.989	9.1
6.000 » 9.500		4.907.742	10.9
9.500 » 30.500		11.567.219	26.1
30.500 » 100.000		10.774.467	24.1
100.000 et au-dessus		13.350.562	29.8
	44.714.979	44.714.979	100

Le déplacement représentant le dégrèvement ou la surcharge approche de 55 millions de francs, toute réserve faite, bien entendu sur la valeur relative des données avec lesquelles il est opéré.

La part la plus élevée de surcharge va aux revenus au dessus de 100.000 marks soit 29,8 o/o environ du total de surcharge, tandis que la part moindre va aux revenus de 3.300 à 6.000 marks, soit 9,1 o/o du total de surcharge.

§ 3. — *Déplacement horizontal des charges provoqué par la progression dans l'Einkommensteuer.*

La statistique de l'Income tax nous a fourni

l'occasion de nous occuper du déplacement des charges résultant de la progression des revenus d'une nature aux revenus d'une autre nature. La statistique de l'Einkommensteuer ne nous permet pas de le refaire pour la Prusse, mais il nous rend possible de constater une autre espèce de déplacement horizontal, à savoir celui qui s'opère de la campagne aux villes. A cette fin nous nous servirons du taux proportionnel (1,94 0/0).

Le revenu des villes en tant qu'il appartient aux contribuables personnes physiques s'élevait en 1905 à 6 milliards 401 millions 888 marks et leur impôt à 141.788.051 marks. Le taux proportionnel des villes ressort à 2.05 0/0 environ. Le taux proportionnel des villes est donc de 0,11 supérieur au taux proportionnel général. Cela ne peut provenir que de la progression.

Le revenu de la campagne s'élève à 2.813.205.707 marks, son impôt à 46.248.027 marks. Le taux proportionnel est de 1,64 0/0 environ. La différence entre le taux proportionnel de la campagne et le taux proportionnel général est de 0.30 environ. Cela aussi ne peut provenir que de la progression.

Il y a donc une différence entre le taux proportionnel d'un côté et les taux proportionnels soit des villes, soit de la campagne ; seulement le taux proportionnel des villes est supérieur au taux proportionnel général tandis que c'est le contraire pour le taux proportionnel de la campagne. Qu'est-ce que

cela veut dire ? Tout simplement que la progression a rejeté de la campagne sur les villes une partie de l'impôt, que celle-là aurait dû assumer si l'impôt était proportionnel. Si on fait le calcul on trouve que le montant de ce déplacement gravite autour de 8 millions de marks ou 10 millions de francs. Cette somme représente $1/24$ de l'impôt total déboursé par les personnes physiques. Si on avait fait entrer en ligne de compte l'impôt et le revenu des personnes morales, il n'y a guère de doute possible que ce déplacement apparaîtrait plus considérable.

Ce déplacement s'explique par les mêmes raisons que celles qui ont été invoquées à propos de l'Income tax et qui ont pour origine la non confirmité à la même formule de la répartition des revenus dans les villes et dans la campagne.

Le revenu par tête de contribuables personnes physiques est, dans les villes et la campagne ensemble, de 2.202 marks ; le même revenu dans les villes est de 2.434 tandis qu'il n'est dans la campagne que de 1788. Cela ne suffit pas pour expliquer le déplacement, car il se pourrait que la plus grande quantité des revenus de la campagne appartienne à un petit nombre de personnes tandis que dans les villes ce sont les revenus s'approchant par leur grandeur du revenu moyen par tête qui sont les plus nombreux, si, dans ce cas, les taux réels les plus élevés frappent dans la campagne une quantité plus considérable de

revenu, ils opèrent un déplacement en défaveur de la campagne. Il se pourrait cependant que dans ce cas même le déplacement s'opère en faveur de la campagne, lorsque le tarif est agencé de telle sorte que le taux maximum atteint aussi les revenus moyens des villes. Ici aussi l'importance de la constitution des tarifs apparaît. Quoi qu'il en soit, la comparaison suivante va nous permettre de comprendre pourquoi il y a déplacement dans la Prusse.

Les revenus des villes et de la campagne se subdivisent en deux groupes suivant qu'ils dépassent 3.000 marks ou non comme le montre le tableau ci-après :

	Villes		Campagnes	
	Chiff. ab.	par tête	Chiff. ab.	par tête
Revenu jusqu'à				
3.000 m.	3.302.828.250	1.358	1.906.457.475	1.308
Au-dessus de				
3.000 m.	3.552.573.638	9.215	906.748.232	7.823

Les revenus dépassant 3.000 marks constituent plus de la moitié des revenus dans les villes tandis que c'est le contraire qui est vrai pour la campagne. Les revenus de 3.000 étant près de la limite de dégrèvement-aggravation, on peut dire que plus de la moitié des revenus bénéficie de progression dans la campagne et moins de la moitié dans les villes.

• C'est de là que découle le déplacement.

CONCLUSION

Au point où elle est arrêtée et sous la forme dont elle est revêtue, cette étude ne nous semble devoir et pouvoir comporter d'autres conclusions que celles qui consistent à rappeler quelques-uns de ces résultats que le rapprochement des données statistiques a permis de réaliser d'une façon définitive.

Disons toutefois que le nombre de pays considérés étant fort restreint il ne convient pas d'invoquer leur exemple pour prouver que l'impôt progressif n'a pas pour effet nécessaire l'émigration des capitaux, le ralentissement de l'épargne, l'arrêt dans la prospérité économique, etc., bien qu'il nous est avis que l'exemple d'un seul pays même peut être opportunément invoqué car il met à la charge du contradicteur de prouver que les causes qui ont empêché l'impôt progressif de produire ses effets désastreux existent ici et n'existent pas là.

Le reproche d'être arbitraire invoqué contre l'impôt progressif, en tant qu'il se rapporte à la confection des tarifs aurait été prise en sérieuse considération, s'il nous avait été donné de présenter notre étude dans son ensemble. Cette étude aurait passé en revue sinon tous, du moins la plupart des avantages et des inconvénients que présente chaque procédé technique. Nous aurions peut-être réussi à prouver que l'adoption d'un procédé de préférence à un autre

est défendable et explicable par des arguments et des motifs dont la valeur moyenne ne reste pas au-dessous de celle des arguments et des motifs invoqués en faveur de n'importe quelle autre décision du pouvoir légiférant.

Les résultats obtenus dans le domaine de ces deux ordres d'idées rentraient dans le cadre de notre étude; ils ne sont pas ici suffisants, c'est pourquoi nous n'y insistons pas et nous passons à quelques autres.

a). D'après quoi doit-on juger de l'intensité de la progression dans un impôt? Nous trouvons dans le *Traité de la Science des Finances* (1) de M. L. Beaulieu ce qui suit: « Si l'on se rapporte aux relevés détaillés donnés par M. Seligman. (*Progressive taxation in theory and practice*), on constate les écarts suivants entre le taux maximum, le taux minimum et le taux s'appliquant aux moyens revenus: dans le canton d'Uri, pour l'impôt sur le revenu, le taux maximum (au-dessus de 10.000 fr.), est octuple du taux minimum (au-dessous de 1000 fr.), et double du taux frappant les revenus de 5.001 à 600 francs, etc.; à Bâle-Ville, le taux est quadruple sur la partie des revenus au-dessus de 12.000 francs (catégorie la plus élevée) de ce qu'il est pour les revenus inférieurs à 4.000 francs, etc. »

Il résulte de là, nous semble-t-il, que c'est la com-

1. P. 212, note.

paraison des taux maximi, taux minimi et taux des revenus placés au milieu de ceux qui sont frappés par les taux extrêmes, qui mesure l'intensité de la progression. Cela nous semble impossible et voici pourquoi : De quels taux s'agit-il ? Des taux réels ou des taux formels ? Les taux formels n'expriment pas le rapport entre la valeur imposée et la cote, de sorte qu'ils ne peuvent aucunement être considérés comme mesurant le poids de l'impôt. Ce sont pourtant ces taux qui sont pris en considération à propos de l'impôt de Bâle-Ville (loi 1887) dans le passage précité, — et ce sont les taux formels parce qu'ils ne s'appliquent qu'aux tranches des revenus et non aux revenus entiers.

Les taux réels eux-mêmes ne peuvent pas être considérés comme marquant l'intensité de la progression — et cela parce que c'est impossible dans les progressions asymptotes et infinies, à moins de comparer les taux du revenu le moins élevé, du revenu le plus élevé et du revenu placé à égale distance des deux premiers — ce qui risque d'induire en erreur, comme on peut s'en rendre compte en essayant cette comparaison pour les impôts du canton de Bâle-ville. Les taux réels expriment le poids absolu de l'impôt de chaque contribuable considéré isolément, et même le poids relatif des impôts de plusieurs ou de tous les contribuables lorsqu'on compare la situation des uns à la situation des autres — mais ces taux

réels n'expriment pas du tout dans quelle mesure *le surcroît ou la diminution du poids de l'impôt est dû à la progression*. Pour cela, il n'y a qu'un seul moyen, c'est le *taux proportionnel*.

Ceci dit à propos d'un impôt considéré seul, voyons ce qui se passe lorsqu'il s'agit de comparer entre eux deux ou plusieurs impôts.

b) Qu'on se pose la question de savoir dans lequel des deux impôts dont il est fait mention dans le passage cité ci-dessus la progression est poussée plus loin, on finira vite par s'apercevoir que ni le rapprochement des taux — soit réels, soit formels — ni le rapprochement des revenus marquant la limite où s'arrête la progression des taux formels — ou des taux réels quand c'est le cas — ni le rapprochement simultané de ces éléments n'aboutit à permettre de formuler une réponse satisfaisante. Celle-ci n'est possible qu'avec le *taux proportionnel*.

Le revenu dont le taux est égal au *taux proportionnel* marque la limite à partir de laquelle la progression produit des effets, soit dans le sens de l'aggravation soit dans le sens du dégrèvement. Ce n'est, nous semble-t-il, qu'en rapprochant les limites de deux impôts qu'on peut sinon toujours se prononcer définitivement sur l'intensité de la progression dans chacun d'eux, du moins fixer solidement ce point de départ qui permet d'arriver à une réponse satisfaisante sans risque de s'égarer. A côté

de cette limite du dégrèvement-aggravation, il y a quelques autres éléments qui doivent rentrer en ligne de compte lors de la comparaison de l'intensité de la progression dans deux ou plusieurs impôts. Ces éléments sont : le montant absolu de l'impôt déplacé, et mieux encore le montant relatif de ce déplacement par rapport au montant de l'impôt total : le pourcent du dégrèvement-aggravation par rapport à la valeur imposable dégrevée-aggravée ; la manière dont le dégrèvement-aggravation est réparti et encore quelques autres éléments

c) Si notre façon de voir est exacte, il semble presque impossible de refuser le caractère de progressivité à l'Income-tax, quand on le reconnaît à l'Einkommensteuer et aux impôts de Bâle-Ville. Nous allons voir pourquoi :

Voici d'abord les revenus-limites du dégrèvement aggravation de ces trois impôts :

Angleterre	Prusse	Bâle-Ville
—	—	—
15.000 fr.	4.000 fr. (1)	15.000 fr.

En Angleterre ce sont les revenus de 4.000 à 15.000 francs qui bénéficient *réellement* des « abattement », tandis qu'en Prusse la progression ne profite qu'aux revenus ne dépassant pas 4.000 francs, mais n'étant pas inférieurs à 1.125 francs.

Peut-on dès lors dire que l'Einkommensteuer est

1. Approximativement.

progressive tandis que l'Income-tax n'est pas progressif ?

Ils diffèrent, ces deux impôts, et cela particulièrement sur deux points : le minimum exempté n'est pas le même ; l'aggravation n'est pas répartie de la même façon dans tous les deux. Le défaut de statistique nous a empêché de rechercher les effets de l'exemption du minimum, mais, malgré l'insuffisance des données sur ce point, il ne semble guère possible de s'en prévaloir pour dénier le caractère de progressivité à l'Income-tax. C'est plutôt le contraire qui est vrai. La supériorité du maximum d'existence accompagnant la supériorité de la limite où la progression cesse de produire son effet de dégrèvement ne peut que renforcer le caractère de progressivité de l'Income-tax. L'exemple de l'impôt sur le revenu du canton de Bâle-Ville confirme cette allégation. La limite où la progression dans ce dernier impôt cesse de produire son effet de dégrèvement est à peu près la même que celle de l'Income-tax, mais son minimum est inférieur à celui de l'Income-tax. Il n'est pas possible de dire que la progression est plus avancée dans le canton de Bâle-Ville qu'en Angleterre, car si les revenus de 2.500 (1) à 4.000 francs bénéficient d'un taux réduit dans celui-là, ils sont totalement affranchis dans celui-ci.

1. On se rappelle qu'il y a trois limites d'exception ; nous prenons une seule afin d'abrégier.

L'aggravation d'impôt résultant des abatements pour les revenus de 1.500 francs et au-dessus est répartie entre eux proportionnellement à leur grandeur ou à leur impôt proportionnel. ce qui revient au même, à l'exception des revenus de 15.000 à 17.500 francs entre lesquels la quote-part de surcharge est répartie progressivement. En Prusse c'est le contraire : la surcharge est répartie progressivement entre tous les revenus supérieurs à 3.300 mk. — sauf ce qu'il a été dit sur les revenus de 9.500 à 30.500 marks.

C'est là une divergence dont l'importance ne peut pas échapper. Est-elle pourtant suffisante pour permettre de donner à l'income-tax le caractère de progressivité ?

Si on l'admet, on change en même temps, nous semble-t-il, la notion habituelle de l'impôt progressif, car on ne regarde plus comment l'impôt total est réparti, mais seulement comment est répartie une fraction du total d'impôt, fraction représentant le montant déplacé d'en bas vers en haut. Nous nous bornerons à cette simple remarque, dont la portée est manifeste, car elle remet sur le tapis la question des limites du déplacement vertical provoquée par la variation des taux.

d). Le résultat le plus intéressant c'est le déplacement horizontal des charges d'impôt, déplacement exclusivement dû à la progression. L'income-tax per-

mis de constater ce déplacement entre les cédules et de conclure en généralisant qu'il doit nécessairement s'opérer entre les revenus de nature différente : revenu du travail, revenu du capital et revenu mixte ; revenus mobiliers et immobiliers ; revenu de la propriété foncière bâtie et de la propriété foncière non bâtie — si la cause génératrice de ce déplacement existe. La cause du déplacement horizontal réside dans ce que les revenus d'espèces différentes ne sont pas répartis d'après la même formule entre les particuliers c'est-à-dire les uns sont plus concentrés, les autres plus également répartis.

L'Einkommensteuer a permis de dégager le déplacement horizontal entre les villes et les campagnes.

L'attention a été attirée sur ce fait que le volume de déplacement dépend aussi de l'agencement des tarifs, sans que, cependant, l'analyse ait été poussée suffisamment loin, de crainte d'obscurcir l'exposé, à défaut d'examen suffisant des modalités de la progression. L'impôt progressif apparaît comme un agent régulateur ou perturbateur de la répartition des richesses sous un second aspect, ordinairement insoupçonné. Le premier aspect consiste à favoriser par rapport à l'impôt proportionnel les petites gens au détriment des riches et des aisés ; le second aspect de favoriser telle espèce de propriété et de revenu au préjudice d'une autre espèce. Les conséquences

pratiques de ce second aspect nous semblent non moins importantes que celles du premier.

e). En ce qui concerne le premier aspect, nous avons constaté, en prenant le taux proportionnel comme mesure, que la progression dans les impôts directs périodiques, telle qu'elle se présente à notre époque, n'a pas été poussée trop loin. C'est tout au plus un revenu en deçà de 20.000 francs qui marque la limite à partir de laquelle commence la surcharge provoquée par les tarifs progressifs. Cette limite varie d'un pays à l'autre ; elle tombe souvent très bas, comme en Prusse par exemple, de sorte qu'on peut même se demander si l'idée de faire jouer à l'impôt progressif le rôle du compensateur de la régressivité, qui est la conséquence fatale des impôts sur les objets de consommation, a été suffisamment observée, — et cela avec d'autant plus de raison que l'exemption à la base, fidèle compagne de la progression, rend, en réalité, encore moins élevée la limite à partir de laquelle commence le véritable dégrèvement.

C'est par ces paroles de doute que nous finissons cette étude.

Vu : le Président de la thèse

TRUCHY

Vu : le Doyen,
Ch. LYON-CAEN

Vu et permis d'imprimer
Le Vice-Recteur de l'Académie :
L. LIARD

TABLE DES MATIÈRES

Nota : Les numéros dans le cours du texte n'ont d'autre but que de faciliter la lecture en délimitant les aperçus principaux.

INTRODUCTION.....	I
	Pages
CHAPITRE I. — <i>Income-tax</i>	1 à 107
I. — Structure (1 à 25). — Tarif (25 à 30). — Abatements (30 à 52).	
II. — <i>Statistique de l'Income-tax</i> . — Rendimento (53 à 54). — Minimum exempté (54 à 58). — Abatements (58 à 66).	
III. — <i>Effets des abatements sur la répartition de l'Income-tax</i> . — Définition (67 à 71). — Effets des abatements sur la répartition de l'Income-tax entre les catégories de revenus (71 à 100). — Effets des abatements sur la répartition entre les cédulés (100 à 107).	
CHAPITRE II. — <i>Canton de Bâle-Ville</i>	108 à 184
<i>Impôt sur la fortune</i> . — Objet (108 à 110). — Tarif : taux, classes, catégories (110 à 137). — Statistique de l'impôt sur la fortune (137 à 153). — Effets de la progression sur la répartition (153 à 162).	
<i>Impôt sur le revenu et le gain</i> . — Objet (162 à 164). — Minimum d'existence (164 à 169). — Tarif (169 à 172). — Statistique (172 à 178). — Effets de la progression sur la répartition (178 à 184).	
CHAPITRE III. — <i>Einkommensteuer</i>	184 à 283
Klassensteuer et Klassifizierte Einkommensteuer (185 à 190). — Structure de l'Einkommensteuer (190 à 198). — Tarif (198 à 209). — Statistique (209 à 267). — Effets de la progression (267 à 282).	
CONCLUSION.....	283

ERRATA

- Page III, ligne 13, au lieu de « la », lisez « le ».
- Page IV, ligne 7, au lieu de « accusaient », lisez « accusent ».
- Page VIII, ligne 22, au lieu de « qu'elle » lisez « que chacune d'elles ».
- Page XII, ligne 17, au lieu de « pour » lisez « par ».
- Page XIII, ligne 9, au lieu de « fixé » lisez « fixée ».
- Page XIII, ligne 21, au lieu de « taux, tandis que », lisez « taux. Tandis que ».
- Page XIV, ligne 14, au lieu de « la », lisez « le ».
- Page XIX, ligne 3, au lieu de « 2 o/o » lisez « 3 o/oo ».
- Page XIX, ligne 4, au lieu de « 3 o/o », lisez « 4 o/o ».
- Page XXI, ligne 24, au lieu de « 12.199 » lisez « 1249,9 ».
- Page XXIII, ligne 1, au lieu de « en rapportant les » lisez « en se reportant aux ».
- Page XXIII, ligne 2, au lieu de « la base en » lisez « la base et en ».
- Page XXIII, ligne 10, au lieu de « intégrité », lisez « intégralité ».
- Page XXV, ligne 9, au lieu de « renseignements », lisez « enseignements ».
- Page 14, ligne 2, au lieu de « banquiers », lisez, « banques ».
- Page 14, ligne 9, au lieu de « en », lisez « au »
- Page 19, ligne 18, au lieu de « livres sterling en », lisez « livres sterling. En ».
- Page 19, ligne 20, au lieu de « 6.630.667 », lisez « 6.630.697 ».
- Page 19, ligne 23, au lieu de « recensement », lisez « redressement ».
- Page 24, ligne 8, au lieu de « créance », lisez « cédule ».
- Page 26, ligne 19, au lieu de « 19 », lisez « 16 ».
- Page 28, ligne 10, au lieu de « qui pèsent », lisez « qui, pesant ».
- Page 29, ligne 5, au lieu de « charges famille. de », lisez « charges de famille, ».
- Page 29, ligne 28, au lieu de « 1892 », lisez « 1842 ».
- Page 30, ligne 18, au lieu de « modérée », lisez « modelée ».

Page 32, ligne 26, au lieu de « modération proportionnel », lisez « modération, de proportionnel ».

Page 36, ligne 19, au lieu de « croit », lisez « croît ».

Page 38, ligne 19, au lieu de « minimum », lisez « maximum ».

Page 38, ligne 24, au lieu de « 0,80 », lisez « 3,80 ».

Page 41, ligne 11, au lieu de « assimilant », lisez « dissimulant ».

Page 41, ligne 15, au lieu de « $\frac{5}{100}$ 62 fr. 50 », lisez « $\frac{5}{100}$ = 62 fr. 50 ».

Page 43, ligne 2, au lieu de « revenus de 400 » lisez « revenus. Elle n'est que de 100 £ dans les catégories de revenus de 400.

Page 49, ligne 18, au lieu de « délimitation », lisez « discrimination ».

Page 51, lignes 18 et 19, au lieu de « la substitution de l'impôt général au revenu global », lisez « la substitution au système cédulaire de l'impôt général sur le revenu global ».

Page 50, note, au lieu de « 1908 », lisez « de février 1908 ».

Page 55, ligne 18, au lieu de « 812 », lisez « 612 ».

Page 57, ligne 13, au lieu de « 303 », lisez « 203 ».

Page 57, ligne 14, au lieu de « 46 millions », lisez « 48 millions ».

Page 58, ligne 18, au lieu de « 457 », lisez « 157 ».

Page 59, ligne 4, au lieu de « 2/7 », lisez « 1/7 ».

Page 59, ligne 2, au lieu de « assisté », lisez « assiette ».

Page 63, ligne 4, au lieu de « augmente », lisez « augmentent ».

Page 63, lignes 4 et 5, au lieu de « elle embrasse », lisez « elles embrassent ».

Page 62, ligne 14, au lieu de « 1900 », lisez « 1903 ».

Page 64, ligne 17, au lieu de « net, pour », lisez « net — pour ».

Page 66, ligne 14, au lieu de « 104 millions », lisez « 103 millions ».

Page 66, ligne 15, au lieu de « 108.466.075 », lisez « 108.556.875 ».

Page 67, lignes 8 et 9, au lieu de « classes », lisez « catégories ».

Page 68, ligne 16, au lieu de « proportionnalité de la », lisez « proportionnalité et de la ».

Page 69, ligne 1, au lieu de « compter », lisez « compte ».

Page 69, ligne 15, au lieu de « est », lisez « dit ».

Page 73, ligne 2, au lieu de « la première, la façon », lisez « la première, en ce qui concerne la façon ».

Page 73, ligne 7, au lieu de « 10.085 », lisez « 10.025 ».

Page 73, ligne 9, au lieu de « 12.500 », lisez « 12.000 ».

Page 78, ligne 3, au lieu de « la », lisez « le ».

Page 79, ligne 3, au lieu de « comprenant », lisez « comparant ».

Page 79, ligne 8, au lieu de « ce », lisez « le ».

Page 81, ligne 5, au lieu de « aux », lisez « au ».

Page 83, ligne 8, au lieu de « ce », lisez « le ».

Page 86, ligne 6, au lieu de « 8.931.000 », lisez « 8.931.600 ».

Page 86, ligne 9, au lieu de « à 600 », lisez « de 600 ».

Page 87, ligne 17, au lieu de « 400-600 », lisez « 400-500 ».

Page 87, lignes 18-19, au lieu de « 25.250.147 », lisez « 25.147.250 ».

Page 88, ligne 1, au lieu de « Deuxième », lisez « Troisième ».

Page 91, ligne 19, au lieu de « 14.737.907 », lisez « 14.757.907 ».
Page 91, ligne 20, au lieu de « 22.262 960 », lisez « 22.162.960 ».
Page 95, ligne 8, au lieu de « 449 », lisez « 149 ».
Page 95, ligne 9, au lieu de « prononçant », lisez « prenant ».
Page 95, ligne 19, au lieu de « ou », lisez « on ».
Page 96, ligne 23, au lieu de « sur », lisez « sous ».
Page 97, ligne 11, au lieu de « 10.381 livres sterling », lisez
« 10.381 ».

Page 99, ligne 9, au lieu de « 100 », lisez « 160 ».
Page 99, ligne 23, au lieu de « 600 à 700 », lisez « 160 à 600 ».
Page 100, ligne 22, au lieu de « 197 millions », lisez « 167 mil-
lions ».

Page 100, ligne 23, au lieu de « 2.48 », lisez « 24,8 ».
Page 101, ligne 25, au lieu de « supprime », lisez « exprime ».
Page 102, ligne 18, au lieu de « 28,93 », lisez « 24,93 ».
Page 102, ligne 20, au lieu de « 44.385.214 », lisez 44.386.214 ».
Page 102, ligne 22, au lieu de « 307 », lisez « 207 ».
Page 102, ligne 23, au lieu de « 19,00 », lisez « 100,00 ».
Page 104, ligne 13, au lieu de « 4,48 », lisez « 4,248 ».
Page 104, ligne 13, au lieu de « 0,06 », lisez « 0,006 ».
Page 105, ligne 12, au lieu de « 1.317.134 », lisez « 1.347.134 ».
Page 106, ligne 8, au lieu de « 23.917 », lisez, « 23.942 ».
Page 106, ligne 18, au lieu de « 171 », lisez « 178 ».
Page 106, ligne 22, au lieu de « gain abs. et prop. », lisez « gain
abs. ».

Page 104⁴, ligne 22, au lieu de « revenu national », lisez « revenu
national et sur le reste le taux de 6,25 est appliqué ».

Page 106⁵, ligne 16, au lieu de « 1525 », lisez « 1225 ».
Page 106⁶, ligne 17, au lieu de « des », lisez « ces ».
Page 106⁷, ligne 8, au lieu de « proposons », lisez « supposons ».
Page 106¹², ligne 14, au lieu de « 56 o/o », lisez « 66 o/o ».
Page 106¹², ligne 15, au lieu de « 44 o/o », lisez « 34 o/o ».
Page 106¹², ligne 17, au lieu de « 34 o/o », lisez « 44 o/o ».
Page 106¹³, ligne 23, au lieu de « 44 o/o », lisez « 34 o/o ».
Page 106¹⁴, ligne 4, au lieu de « 74 o/o », lisez « 64 o/o ».
Page 106¹⁵, ligne 10, au lieu de « personnes physiques, des em-
ployés », lisez « personnes physiques ; le revenu des employés ».
Page 115, ligne 2, au lieu de « () 33 fr. 85 », lisez « () =
33 fr. 85 ».

Page 117, note, au lieu de « de 65.000 fr. payera d'après la classe
60.000-65.000 », lisez « de 60.000 fr. payera d'après la classe
55.000-60.000 ».

Page 119, ligne 26, au lieu de « » de francs paye », lisez « »
de francs plus élevée paye ».

Page 119, ligne 28, au lieu de « sous », lisez « sans ».

Page 120, ligne 26, au lieu de « tout en rendant la confiscation
impossible pensent », lisez « quelle rend la confiscation impossi-
ble ; ils pensent. »

Page 121, ligne 10, au lieu de « est reconnu », lisez « est donc reconnu ».

Page 121, ligne 13, au lieu de « taux », lisez « tout ».

Page 122, ligne 11, au lieu de « superflus ; par exemple », lisez « superflus, par exemple ».

Page 122, ligne 12, au lieu de « chacune les portions de fortunes et revenus », lisez « chaque fortune et revenu ».

Page 122, ligne 18, au lieu de « taux », lisez « tout ».

Page 122, ligne 21, au lieu de « contrebalancent », lisez « contrelance ».

Page 125, ligne 15, au lieu de « aussi », lisez « ainsi ».

Page 125, ligne 25, au lieu de « ce », lisez « son ».

Page 126, ligne 16, au lieu de « aussi bien de la progression », lisez « aussi bien du procédé technique de la progression ».

Page 128, ligne 3, au lieu de « considérateur », lisez « modérateur ».

Page 128, ligne 11, au lieu de « inférieur », lisez « supérieur ».

Page 128, ligne 19, au lieu de « 1 0/0 », lisez « 1 0/00 ».

Page 129, ligne 22, au lieu de « 1897 », lisez « 1887 ».

Page 130, ligne 6, au lieu de « furent », lisez « fussent ».

Page 130, ligne 23, au lieu de « 090 », lisez « 000 ».

Page 131, ligne 11, au lieu de « au moins », lisez « en moins ».

Page 131, ligne 18, au lieu de « 3 0/0 », lisez « 3 0/00 ».

Page 131, ligne 19, au lieu de « 76 », lisez « 75 ».

Page 131, ligne 21, au lieu de « 6.750 », lisez « 6.450 ».

Page 137, ligne 20, au lieu de « 629 », lisez « 229 ».

Page 144, ligne 16, au lieu de « 5.000 », lisez « 50.000 ».

Page 146, ligne 18, au lieu de « cela peut », lisez « cela ne peut pas ».

Page 147, ligne 5, au lieu de « 1796 », lisez « 1898 ».

Page 150, ligne 22, au lieu de « observé », lisez « absolu ».

Page 151, ligne 12, au lieu de « 1904 », lisez « 1901 ».

Page 151, ligne 13, au lieu de « 1894 », lisez « 1904 ».

Page 153, ligne 3, au lieu de « 1907 », lisez « 1904 ».

Page 153, ligne 22, au lieu de « payent », lisez « payaient ».

Page 153, ligne 23, au lieu de « fiscal », lisez « total ».

Page 160, ligne 12, au lieu de « de 460.000 », lisez « de 440.000 ».

Page 160, ligne 26, au lieu de « ou au », lisez « on a le ».

Page 163, ligne 9, au lieu de « routes », lisez « rentes ».

Page 165, ligne 22, au lieu de « impossibles », lisez « imposables ».

Page 165, ligne 27, au lieu de « immédiatement à », lisez « immédiatement supérieurs à ».

Page 167, ligne 8, au lieu de « 2.500 à 2.500 », lisez « 2.500 à 3000 ».

Page 167, ligne 9, au lieu de « 2.000 à 3.000 », lisez « 3.000 à 3.500 ».

Page 168, ligne 4, au lieu de « entre », lisez « avec ».

Page 170, ligne 15, au lieu de « champs », lisez « charges ».

Page 170, ligne 16, au lieu de « le », lisez « les ».

- Page 175, ligne 8, au lieu de « 10.000 », lisez « 16.000 ».
- Page 176, ligne 21, au lieu de « 1.863.380 », lisez « 1.683.380 ».
- Page 178, ligne 21, au lieu de « C'est pour nous servir de », lisez « C'est afin de nous en servir pour ».
- Page 181, ligne 21, au lieu de « revendiqué », lisez « authentique ».
- Les deux premières lignes de la page 182, sont à transporter au commencement de la page 183.
- Page 183, ligne 12, au lieu de « 15.000 », lisez « 15.100 ».
- Page 183, ligne 20, au lieu de « 15.000 », lisez « 15 100 ».
- Page 186, ligne 14, au lieu de « personne », lisez « fortune ».
- Page 186, ligne 22, au lieu « ne dépassant », lisez « ne dépassant pas ».
- Page 187, ligne 27, au lieu de « la Classensteuer », lisez « la Klassensteuer ».
- Page 194, ligne 14, au lieu de « entendons », lisez « entendant ».
- Page 195, ligne 19, au lieu de « par moments », lisez « permanentes ».
- Page 202, ligne 3, au lieu de « 66 o/o », lisez « 0,66 o/o ».
- Page 202, ligne 6, au lieu de « minimum », lisez « maximum ».
- Page 203, ligne 4, au lieu de « 3,85 o/o », lisez « 2,85 o/o ».
- Page 211, ligne 10, au lieu de « sur une », lisez « soit une ».
- Page 212, ligne 23, au lieu de « et », lisez « à ».
- Page 221, ligne 2, au lieu de « n'acquittant », lisez « n'acquittent ».
- Page 221, ligne 4, au lieu de « 99,79 o/o », lisez « 69,79 o/o ».
- Page 231, ligne 14, au lieu de « 11.567.219 », lisez « 11.564.219 ».
- Page 232, ligne 12, au lieu de « 6 milliards 401 millions 888 », lisez « 6.855.401.888 ».
- Page 235, ligne 21, au lieu de « prise », lisez « pris ».
- Page 236, ligne 22, au lieu de « 600 », lisez « 6.000 ».
- Page 240, ligne 12, au lieu de « Maximum », lisez « Minimum ».

